МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

7-6.1
20.11.23

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Микола Русланович Медвідь

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

на тему

«Організація обліку продукції сільськогосподарського виробництва»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
д.е.н., проф. Ірина ЗАМУЛА
(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Ірина ЖИГЛЕЙ
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК
(підпис)

Житомир
2023

ЗМІСТ

	Вступ	4
Розділ 1.	Основи бухгалтерського обліку продукції сільськогосподарського виробництва	7
1.1.	Сутність готової продукції як об’єкт обліку та контролю	7
1.2.	Організація бухгалтерського обліку продукції сільськогосподарського виробництва	13
1.3.	Система внутрішнього контролю витрат виробництва	24
	Висновок до розділу 1	31
Розділ 2.	Бухгалтерський облік витрат виробництва сільськогосподарської продукції	32
2.1.	Облікове забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції	32
2.2.	Облік прямих витрат галузі рослинництва	38
2.3.	Облік прямих витрат галузі тваринництва	49
	Висновок до розділу 2	55
Розділ 3.	Особливості організації обліку та контролю витрат виробництва сільськогосподарської продукції	56
3.1.	Управління витратами виробництва на підприємстві	56
3.2.	Документування руху сільськогосподарської продукції	62
3.3.	Впровадження внутрішньогосподарського контролю у виробництві сільськогосподарської продукції	68
	Висновок до розділу 3	76
Розділ 4	Бізнес освіта в системі вищої та професійної освіти	78
4.1.	Роль та місце бізнес-освіти та бізнес-шкіл у формуванні професійних ресурсів підприємництва	78
4.2.	Закономірності та перспективи розвитку ринку бізнес-освіти	85
	Висновок до розділу 4	92
	Висновки	93
	Список використаних джерел	96

ВСТУП

Актуальність теми. Актуальність дослідження підтверджується сучасними умовами господарювання, де ефективне управління виробничим підприємством є визначальним фактором для його успішності та конкурентоспроможності на ринку. В умовах ринкової конкуренції ключовою вимогою є повнота, достовірність та оперативність інформації про витрати, які визначають собівартість продукції. Бухгалтерський облік витрат виробництва, що є центральною підсистемою в інформаційній системі бухгалтерського обліку, стає ключовим інструментом для забезпечення цієї вимоги.

Важливість належної організації обліку витрат та калькулювання собівартості продукції визначає рівень економічного управління підприємством. Це впливає на ступінь взаємодії різних підрозділів у підприємстві, їх вплив на ефективність виробництва та обґрунтованість планування якісних та кількісних показників, а також на оптимальне ціноутворення.

Окрім того, в контексті виробництва, де матеріальні і трудові ресурси використовуються для задоволення потреб людей, собівартість продукції стає ключовим показником ефективності виробництва, визначаючи вартість виготовлення і збуту продукції. Контроль над витратами виробництва, як постійно діюча функція системи управління підприємством, виявляється необхідним для забезпечення ефективного функціонування та прийняття управлінських рішень.

Проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції постійно знаходяться у центрі уваги багатьох відомих учених. Значна увага їм приділена в працях економістів: Ф.Ф. Бутинця, М.Г. Чумаченка, С.Ф. Голова, М.С. Пушкаря, В.І. Єфіменка, Б.М. Литвина, Ю.Я. Литвина, М.Р. Лучка, В.В. Сопка, З.В. Гуцайлюка та ін. Вагомий внесок у розвиток методологічних питань обліку витрат виробництва зробили зарубіжні вчені: О.П. Аксененко, Т. Скоун, Р. Вандер Віл, Д. Фостер, Ф. Гюнтер, К. Друрі, П.С. Безруких, В.Ф. Палій, В.І. Ткач, Ч.Т. Хорнгрен, А. Яругова та ін.

Мета і задачі дослідження. Мета дипломної роботи полягає у поглибленні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю процесу виробництва продукції на підприємстві. Для досягнення поставленої мети визначені та реалізовані наступні завдання:

– визначити вплив сільськогосподарського виробництва на побудову обліку витрат;

– розкрити економічну сутність та зміст процесу виробництва сільськогосподарської продукції як об'єкту обліку та контролю;

– дослідити сучасний стан відображення в бухгалтерському обліку витрат виробництва, а також продукції сільськогосподарського виробництва;

– висвітлити організаційні та методичні аспекти внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва, а також сільськогосподарської продукції виробництва;

– внести пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю виробництва сільськогосподарської продукції.

Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методично-організаційних та практичних аспектів обліку та контролю процесу виробництва сільськогосподарської продукції.

Об'єктом дослідження є облік і контроль процесу виробництва сільськогосподарської продукції на підприємстві.

Методи дослідження. Для розв'язання поставлених у роботі завдань використано такі загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: теоретичного узагальнення, групування, класифікації й порівняння – під час розгляду теоретичних основ обліку та контролю процесу виробництва сільськогосподарської продукції; індукції, дедукції, спостереження, зіставлення, аналізу та системного підходу – для вивчення проблемних аспектів організації і методики обліку та контролю; формалізації та моделювання – для побудови бухгалтерського обліку процесу виробництва сільськогосподарської продукції. Табличний та графічний прийом використовувалися для відповідної ілюстрації одержаних результатів.

Інформаційною базою дослідження стали: первинна документація, регістри обліку, фінансова звітність підприємства, нормативно-правові акти, статистичні матеріали Держкомстату України.

Основні положення, пропозиції та висновки, викладені у роботі є результатом самостійного наукового дослідження, комплексом теоретичних і практичних питань, пов’язаних з обліком та аудитом на підприємствах.

Магістерська робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Магістерська робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел. Основний зміст викладено на 88 сторінках друкованого тексту. Магістерська робота містить 15 таблиць, 13 рисунків. Список використаних джерел нараховує 79 найменувань і розміщений на 9 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА

1.1. Сутність готової продукції як об'єкт обліку та контролю

Розкриємо сутність готової продукції, як об'єкту обліку та контролю. Готова продукція – це продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), відповідає затвердженим умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад або замовникові-покупцеві відповідно до діючого порядку прийняття продукції.

Готовою продукцією є продукція рослинництва, на яку в середньому приходить 40 % валової продукції підприємства. До продукції рослинного виробництва відносять: зерно, насіння, сіно, солома, баштанні культури, зелена маса на корм, зелена маса на силос, тощо.

Основним показником обсягу господарської діяльності промислових підприємств є реалізація ними готової продукції. Обсяг же реалізації товарної (готової) продукції значною мірою визначається випуском її з виробництва – її кількістю, асортиментом і якістю.

Визначення готової продукції приводиться в стандарті бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і Інструкції до плану рахунків № 291 від 30.11.1999 р.

Готова продукція – це виріб (напівфабрикат), послуга, робота, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві, затвердженим стандартам та умовам договору, прийняті технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові – покупцеві згідно з діючим порядком прийняття продукції (рис.1.1).



Рис. 1.1. Взаємозв'язок між виробництвом, залишками і реалізацією готової продукції

Джерело: узагальнено автором

Готова продукція становить основну частину товарної продукції підприємства. В основному готова продукція призначена для реалізації, але певна її частина може споживатися на підприємстві (внутрішньозаводський оборот). До готової продукції також зараховують виконані для замовників роботи та послуги автотранспорту, ремонтного виробництва, будівельно-монтажні роботи. Якщо на підприємстві, поряд з виробництвом, здійснюють капітальні вкладення, то виконані послуги також відображають в обліку як готову продукцію.

При організації обліку продукції основним моментом є вивчення її характеру. Згідно з цією ознакою продукцію групують за формою (готова продукція, що має уречевлену форму; готова продукція, що має форму результату роботи або послуги), ступенем готовності (готова продукція, напівфабрикати, незавершене виробництво) та технологічною складністю (рис.1.2).

Методологічні засади формування інформації про готову продукції у

бухгалтерському обліку та розкриття її у фінансової звітності визначаються П(С)БО 9 “Запаси”, затвердженим МФУ від 20.10.1999 року, № 246, зареєстровано в Міністерстві юстицій України 02.11.1999 року.

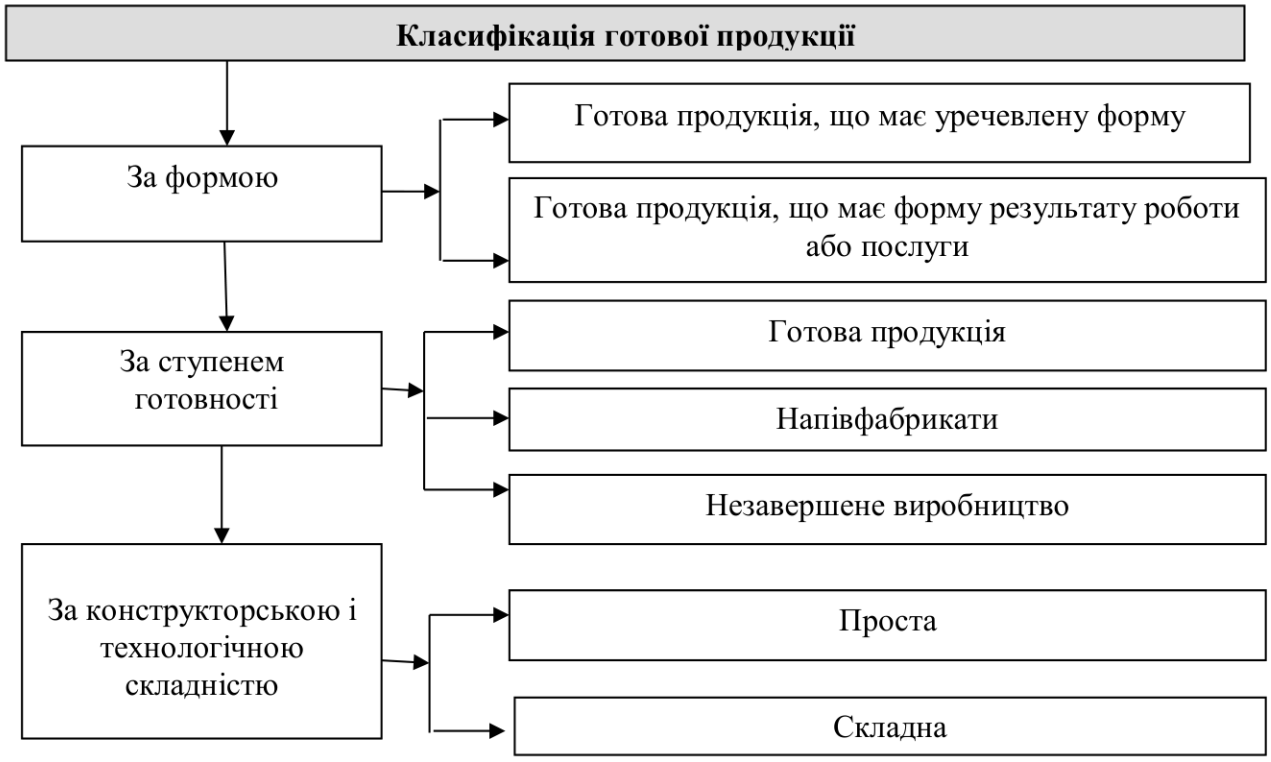


Рис. 1.2. Класифікація готової продукції за її характером

Джерело: узагальнено автором

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речовинної продукції (хліба, одягу, взуття тощо), підприємство, може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, ремонтні роботи, перевезення вантажів своїм автотранспортом для інших підприємств і тому подібне. На відміну від речовинної продукції, під якою розуміється вираз “готова продукція”, цей вид продукції називають “виконані роботи та послуги”. Таким чином, продукція підприємства може складатися з готової продукції та виконаних робіт та послуг.

Підприємства виробляють продукцію у відповідності із укладеними договорами, розробленими плановими завданнями з асортименту, кількості і якості. Керівник підприємства, в першу чергу, повинен приділяти увагу питанням збільшення обсягу виготовленої продукції, розширення її асортименту

і покращення якості, вивчаючи потреби ринку.

Готова продукція проходить такі операції:

– відпуск продукції з виробництва і здача її на склади;

– зберігання продукції на складах підприємства;

– відпуск продукції на місці місцевим і відправка (відвантаження) іногороднім покупцям;

– відпуск продукції для внутрішніх потреб основних цехів, збуту продукції (наприклад, тара власного виробництва) та інше;

– реалізація продукції.

На окремих підприємствах (фермерських господарствах), готова продукція не передається на склад, а накопичується безпосередньо у виробництві, звідти здійснюється її відвантаження (або передача) покупцеві та реалізація. Не передбачає стадії зберігання на складі й продукція, що не має кількісних характеристик (виконані роботи, надані послуги, посередництво).

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті. При цьому можуть застосовуватися методи, передбачені П(С)БО 9 “Запаси”.

Оскільки готова продукція в бухгалтерському обліку відображається за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, то виникає необхідність в уцінці готової продукції, порядок проведення якої аналогічний уцінці виробничих запасів.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку №291 передбачає облік й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції. Згідно з інструкцією під сільськогосподарською розуміють продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корм або для виробництва кормів у кормоцехах;

продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.



Рис. 1.3. Склад витрат виробничої собівартості готової продукції

Джерело: узагальнено автором

У бухгалтерському обліку готова продукція має оцінюватися за фактичною собівартістю, яка може бути визначена тільки після зібрання всіх затрат та калькулювання. Разом з тим виникає потреба в щоденному обліку наявності й руху готової продукції та визначенні її вартісних характеристик. Тому в поточному обліку готова продукція оцінюється за прийнятими на підприємстві

“твердими” обліковими цінами. Ними можуть бути середньорічна, планова собівартість, оптово-розрахункова, договірна ціна або фактична собівартість.

Собівартість реалізованої продукції складається з наступних витрат (рис. 1.4).

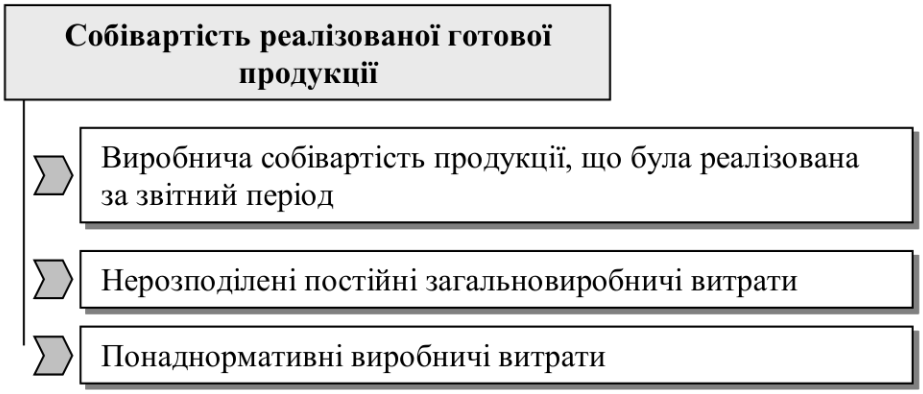


Рис. 1.4. Склад собівартості реалізованої готової продукції

Джерело: узагальнено автором

Якщо готова продукція оцінюється не за фактичною собівартістю, то відокремлено від фактичної собівартості облічується відхилення. Оцінка продукції за “твердими” обліковими цінами дає можливість вести постійне спостереження за кількісними та вартісними параметрами процесів випуску та реалізації продукції. Тверді облікові ціни є основою побудови бухгалтерського обліку готової продукції на складах за оперативно-бухгалтерським методом.

Фактична собівартість продукції необхідна для визначення фактичних результатів діяльності господарства, ціноутворення, визначення ефективності технологічних та організаційних рішень, встановлення раціональності затрат та інше. При побудові обліку затрат за нормативним методом обов’язково обчислюють нормативну собівартість продукції. Собівартість продукції розраховується за калькуляційними елементами – статтями затрат. Статті затрат – це галузевий аспект побудови обліку, на різних підприємствах вони можуть бути різними і залежать від потреб управління.

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства, в частині оцінки запасів при їх вибутті. При цьому можуть застосовуватися методи, передбачені П(С)БО 9 “Запаси”.

1.2. Організація бухгалтерського обліку продукції сільськогосподарського виробництва

Продукція сільськогосподарського виробництва вважається готовою за умови її повної відповідності затвердженим стандартам (технологічним умовам) та якісним характеристикам. Різновидами сільськогосподарської продукції є: основна (використання якої приносить найбільші економічні вигоди підприємству та одержання якої є метою утримання біологічних активів); супутня (одержана від біологічного активу одночасно з основною та відповідає стандартам, а її отримання пов'язане з біологічними особливостями активів) та побічна (одержана від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, проте має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими) [60, с. 97].

Сільськогосподарська продукція, здебільшого, походить такі господарські стадії: оприбуткування на склад від виробництва; використання на власні господарські потреби підприємства; реалізація покупцям (юридичним та фізичним особам). У сільськогосподарському підприємстві готову продукцію отримують від основних галузей (рослинництва й тваринництва) та підсобного (промислового) виробництва. У галузі рослинництва готовою вважається продукція одержана від урожаю сільськогосподарських культур: зернових та зернобобових (зерно), технічних (насіння, коренеплоди); овочевих (овочі, качани, коренеплоди, плоди); кормових (коренеплоди, зелена маса, сіно, силос); плодово-ягідних (плоди, ягоди, живці).

Збір урожаю зернових культур, зазвичай, поділяють на технологічні етапи: молотьба зернових комбайнерами; транспортування водіями продукції з поля до місця постійного або тимчасового зберігання; приймання зерна вагарями (завідувачем току, завідувачем складу). Суб'єкт господарювання обирає оптимальний для себе спосіб документування відправки зерна з поля на тік (склад), рис. 1.5.

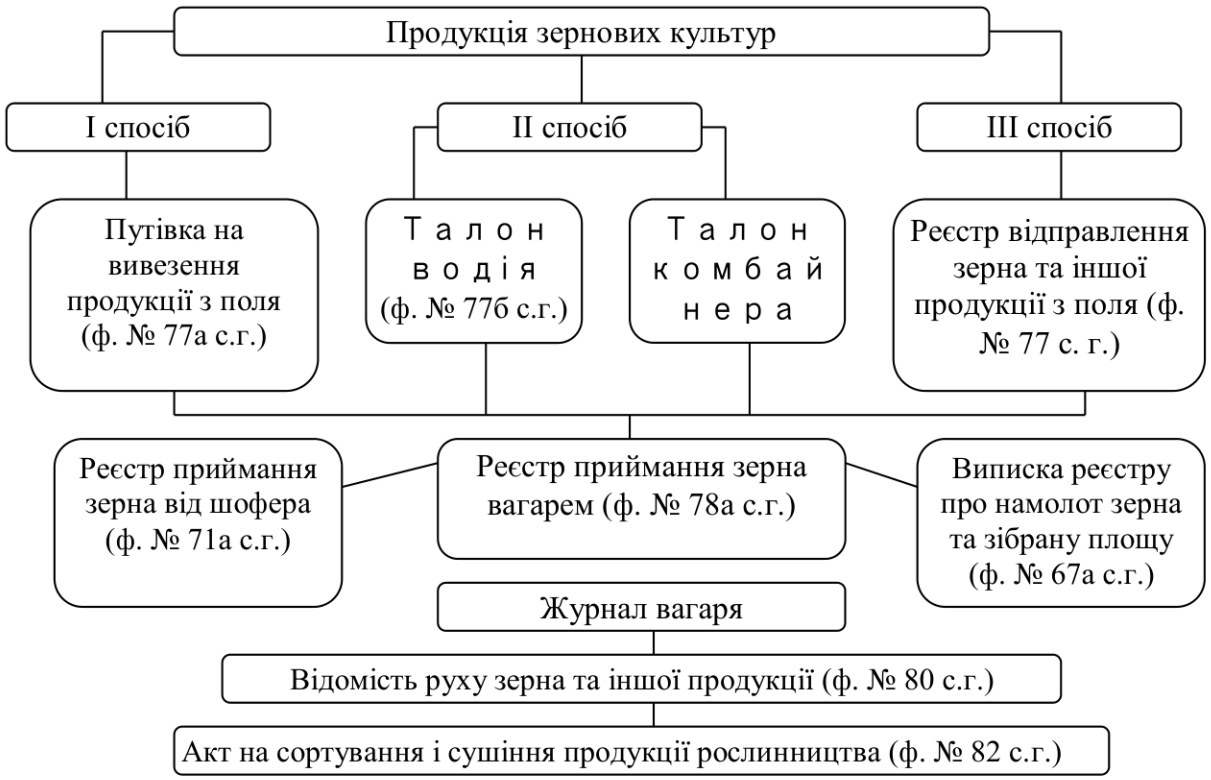


Рис. 1.5. Документування обліку надходження продукції зернових культур

Джерело: [60, с. 97]

За першого способу документування відправки зерна від комбайна на місце зберігання (тік, склад) використовують Путівки на вивезення продукції з поля (ф. № 77 а), що видаються комбайнерам до початку жнив у вигляді зареєстрованих блокнотів. Під час кожного розвантаження зерна з бункера комбайна у кузов вантажного автомобіля, комбайнер виписує три екземпляри путівок, де зазначає: прізвище, ім’я та по батькові комбайнера й водія; назву і сорт продукції; номер поля та автомобіля, а також бункерну масу зерна. Другий та третій примірник путівки за підписом комбайнера передається водію, який своїм підписом у документі фіксує факт отримання зерна. Кількість зваженого зерна на току зазначається вагарем в обох екземплярах, одна путівка залишається у вагаря, а інша – повертається водію. Щодня завідувач током підраховує загальну масу зерна прийнятого за день та фіксує підсумки у Реєстрі приймання зерна вагарем (ф. № 78а).

Другий спосіб оформлення відправки зерна від комбайна на тік передбачає застосування Талонів водія (ф. № 77б) і Талонів комбайнера (ф. № 77в). До початку збирання врожаю працівники бухгалтерії підприємства формують

бланки талонів на папері різного кольору з окремою нумерацією, де зазначають: назву підприємства, табельні номери та прізвища комбайнерів й водіїв. Правильність оформлення талонів своїм підписом фіксує головний бухгалтер та закріплює їх печаткою. Талони за видами реєструються в Журналі обліку виданих талонів (ф. № 188 с.-г.), де зазначаються прізвища одержувачів, номери та кількість талонів. Після реєстрації талони під розписку видаються комбайнерам та водіям.

Відправка одного повного бункера зерна від комбайна обумовлює обмін талонами між комбайнером і шофером. У разі відправки від комбайна неповного бункера, в обох талонах робиться запис про фактично відвантажену кількість продукції, а також зазначається дата й підпис комбайнера (водія). Відтак, до повного завантаження автомобіля водій може збирати зерно від кількох комбайнерів, за умови обов'язкового обміну талонами.

Завідувач током щодня фіксує кількість прийнятого зерна за день у Реєстрі приймання зерна вагарем (ф. № 78а).

За третього способу документування находження зерна на тік використовують Реєстри відправлення зерна та іншої продукції з поля (ф. № 77 с. г.), що видаються бухгалтерією під розписку комбайнерам у вигляді зареєстрованих і пронумерованих блокнотів із заповненими реквізитами: прізвище, ім'я, по батькові комбайнера; марка і номер комбайна. У процесі першого завантаження автомобіля комбайнер виписує реєстр у трьох примірниках (за одним номером) із зазначенням дати, номера відділення, прізвища водія, найменування продукції. Після завантаження автомобіля зерном комбайнер записує до свого реєстру бункерну масу зерна і отримує підпис водія, як факт прийняття продукції. Другий та третій примірники комбайнер передає водію, з-поміж яких один екземпляр лишається у водія, а інший передається завідуючому током під час розвантаження продукції. Водій фіксує у своєму реєстрі бункерну масу зерна із підписом комбайнера та доставляє продукцію на тік. Завідуючий током зважує зерно й записує до реєстрів масу брутто й нетто та своїм підписом засвідчує факт прийняття зерна у реєстрі водія. Водій, у свою

чергу, підтверджує підписом розвантаження зерна у екземплярі, що лишається у завідуючого током, з якого дані переносяться до Реєстру приймання зерна вагарем (ф. № 78а). Даний реєстр відкриває вагар на кожну культуру та її сорт, де фіксується: номери талонів (реєстрів, путівок), прийнятих від водія; прізвище водія, який доставив зерно; марку і номер автомашини; її вагу із зерном (брутто); вагу без зерна (тара); вагу брутто за мінусом тари (нетто), а водії своїми підписами підтверджують кількість зерна зданого на тік.

Щодня завідуючий током підраховує загальну масу прийнятого зерна за день і записує підсумки до Журналу вагаря та до Відомості руху зерна та іншої продукції (ф. № 80 с.-г.). У відомості фіксується залишок на початок дня, надходження і видаток продукції, а також залишок на кінець дня [18]. Відомість складається у двох екземплярах: один у кінці робочого дня разом із первинними документами передається до бухгалтерії, а другий залишається на току для обліку наявності та руху зерна.

Після надходження на тік зерна його сортують та за необхідності підсушують. Відходи й усушку зерна списують на підставі Акту на сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82 с.-г.). У акті зазначають: сільськогосподарську культуру, призначення продукції, місце розташування току, номер бригади, спосіб сушіння й очистки продукції, назву зерноочисної машини та кількість зерна, що надійшло на доробку. Після завершення сортування й сушіння зерно зважують та встановлюють його кількість за сортами й розмірами відходів. До відходів, що не використовуються відносяться: сміття, пісок, каміння та бур’ян, а подріблене зерно не вважається відходами. Розміри усушки зерна й відходів зазначаються в акті прописом за рядком «Належить до списання». Правильність даних у акті своїми підписами підтверджують: бригадир, комірник, вагар та працівники току (не менше двох осіб), які виконували доробку й були присутні під час зважування зерна й відходів.

Збір урожаю із насіннєвих ділянок здійснюється окремо і оприбутковується на основі Акту на зберігання сортового зерна з насіннєвих

ділянок. Акт складається у двох екземплярах, один із яких залишається у комірника, а інший подається до бухгалтерії. Під час відвантаження сортового зерна до накладної додається Сортове посвідчення, підписане керівником і комірником та завірене печаткою підприємства.

Для оприбуткування коренів цукрових (кормових, столових) буряків, насіння соняшника, гірчиці та інших олійних культур використовують Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81). Для оприбуткування стебел і листя соняшника та гички буряків на силос використовують Акт приймання грубих та соковитих кормів (ф. № 92)

Оприбуткування продукції садівництва, овочівництва, картоплі та баштанних культур здійснюється на підставі Щоденника надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81), Щоденника надходження продукції закритого ґрунту (ф. № 83) та Щоденника надходження продукції садівництва (ф. № 84). Дані документи щодня складає бригадир на всю бригаду в одному екземплярі. У ході надходження продукції від працівників, на підставі зважування здійснюють запис у щоденник, зазначаючи дату, назву продукції, прізвище осіб, від яких прийнято продукцію.

Заготівлю грубих і соковитих кормів приймає спеціальна комісія, що призначається керівником підприємства. До складу якої входить: головний агроном, головний зоотехнік, бригадир, під керівництвом якого проводилось скирдування, буртування чи силосування. Комісія перевіряє якість укладки, визначає об’єм, масу та якість заготовлених кормів. Об’єм кожної скирти, траншеї, силосного спорудження визначають шляхом ретельного обміру, для чого використовують спеціальні таблиці. За результатами проведеної роботи комісія у двох екземплярах складає Акт приймання грубих та соковитих кормів (ф. № 92). Перший примірник акту передають до бухгалтерії підприємства, другий разом зі схемою розміщення кормів – фуражиру або завідуючому фермою. Всі прийняті за актами корми закріплюють за матеріально-відповідальними особами та за фермами, яким вони були передані за загальним описом під відповідальність завідуючих ферм.

Узагальнення інформації щодо документування та облікового відображення руху продукції рослинництва наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Документування та облікове відображення господарських операцій щодо наявності й руху продукції рослинництва

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Оприбутковано основну продукцію від галузі рослинництва:			
Зерно (І спосіб)	Путівка на вивезення продукції з поля (ф. № 77а с.г.)	27	231
Зерно (ІІ спосіб)	Талон водія (ф. № 77 б); Талон комбайнера (ф. № 77 в)	27	231
Зерно (ІІІ спосіб)	Реєстр відправлення зерна та іншої продукції з поля (ф. № 77 с. г.)	27	231
Овочі, фрукти	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81), Щоденник надходження продукції садівництва (ф. № 84)	27	231
Насіння соняшнику та інших олійних культур	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81)	27	231
Корені цукрових (кормових, столових) буряків	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81)	27	231
2. Оприбутковано побічну продукцію від галузі рослинництва:			
солому, кошики, гичку, бадилля тощо	Акт приймання грубих та соковитих кормів (ф. № 92)	208	231
3. Реалізовано зерно покупцям	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 (зерно))	901	27
4. Передано зерно на переробку у млин	Помольна квитанція (ф. № 122)	233	27
5. Передано зерно на птахоферму для годівлі птиці	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	232	27

Джерело: [60, с. 97]

У тваринництві продукцію отримують від статево-вікових груп тварин. Наразі кількість одержаної продукції є одним із найважливіших показників, що характеризує ефективність роботи тваринницького підрозділу. Документування продукції тваринництва в розрізі галузей узагальнено на рис. 1.6.

Надходження молока від виробництва здійснюється у Журналі обліку надою молока (ф. № 112), який ведеться у одному екземплярі завідувачем ферми,

обліковцем або оператором машинного доїння. У журналі впродовж 15 днів за кожним оператором машинного доїння фіксується: кількість корів, яких вони доглядають; кількість одержаного молока окремо за кожним надоєм (вранці, опівдні, ввечері та всього); відсоток жирності молока. У випадку проведення контрольних надоїв результати відображають у журналі в звичайному порядку із поміткою «контрольний удій». У кінці робочого дня оператори машинного доїння своїми підписами підтверджують правильність здійснених записів. Журнал зберігається на фермі впродовж 15 днів, а потім за підписом завідуючого ферми подається до бухгалтерії підприємства.

Основним джерелом поповнення молодняка на фермі є одержання приплоду, надходження якого оформляють Актом на оприбуткування приплоду тварин.

Документ складає у двох екземплярах завідувач ферми або зоотехнік. У разі оприбуткування приплоду від ВРХ у акті вказують за ким закріплена корова, її кличка, масть та одержаний приплід, інвентарний номер приплоду.

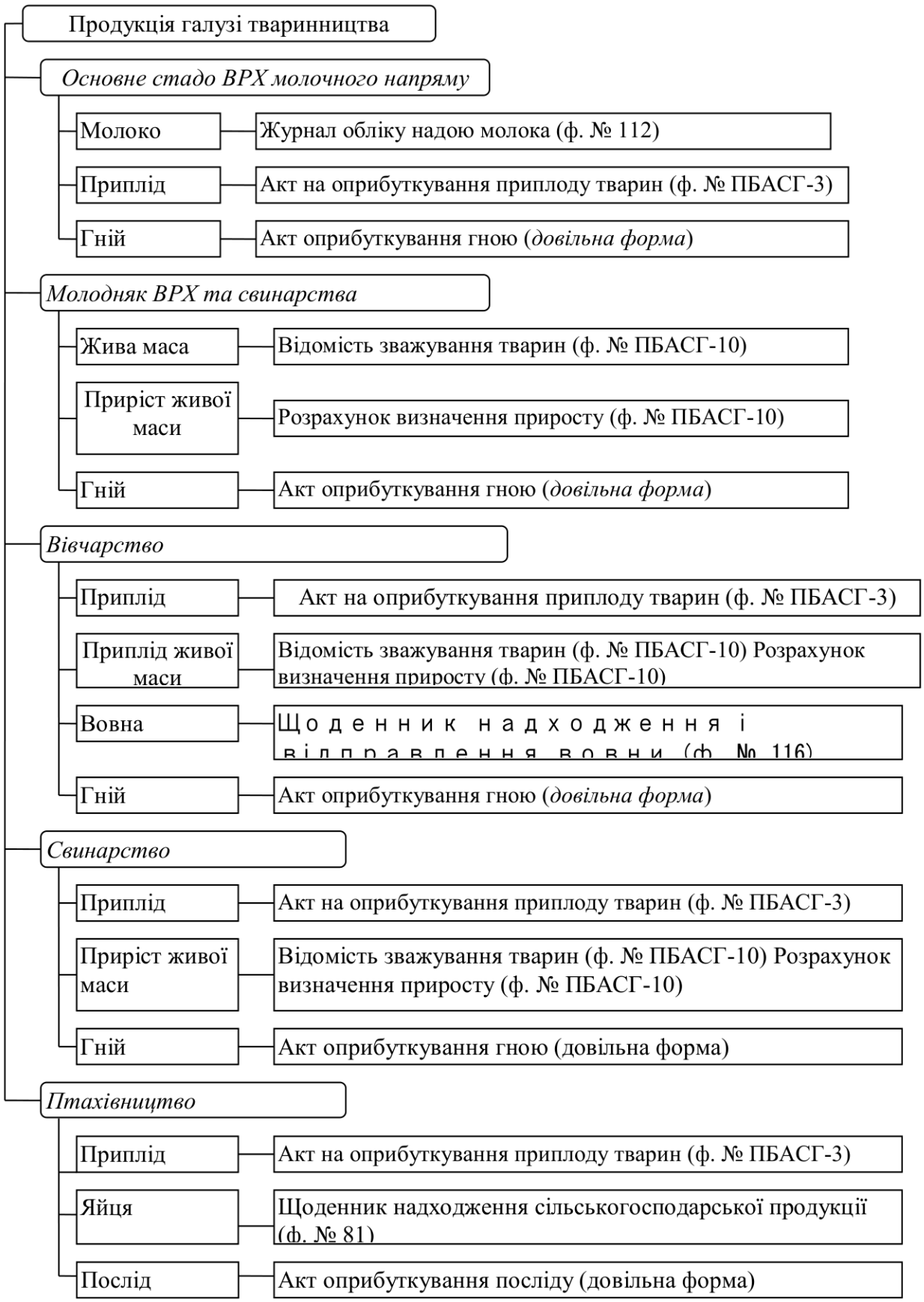


Рис. 1.6. Документування продукції тваринництва

Джерело: [60, с. 97]

За кожну голову приплоду розписується особа, яка прийняла її на матеріальну відповідальність. Акт складають за день в цілому за фермою. Один примірник документа передають до бухгалтерії, а другий – додають до Звіту про рух худоби і птиці на фермі (ф. № ПБАСГ-13). У разі оприбуткування приплоду від свинопоголів'я акт складають у встановленому порядку, проте у рядку за кожною свиноматкою вказують загальну кількість народжених кабанчиків і свинок.

На тваринницьких фермах приріст живої маси молодняка тварин і тварин на відгодівлі одержують щоденно, однак визначають і оприбутковують його періодично, зазвичай за календарний місяць. Для визначення живої маси тварин (статево-вікової групи) використовують первинний документ Відомість зважування тварин (ф. № ПБАСГ-10). Відомість складає зоотехнік (завідувач ферми) у момент зважування тварин для визначення приросту живої маси, чи періодичних (вибіркових) зважуваннях, а також у випадках надходження й вибуття тварин за видами та обліковими групами. Основними реквізитами відомості є: назва статево-вікової групи тварин, ідентифікаційний номер кожної тварини, кількість голів, вага тварини станом на попереднє зважування, вага тварини на дату зважування й різниця, яка складає приріст живої маси або довагу.

Приріст живої маси у Відомості можна визначити лише за поголів'ям тварин, що було на початок і кінець звітного періоду, за якими здійснювалося зважування. Однак визначення загального приросту живої маси за статево-віковою групою за якою відбувався рух поголів'я: надходження тварин у дану групу й вибуття тварин з неї, передбачає врахування зміни у складі поголів'я за звітний період. У такому випадку складається документ Розрахунок визначення приросту (ф. № ПБАСГ-11). Загальні підсумки про вагу тварин на дату зважування записують до Книги обліку та руху худоби (ф. № 34).

Для визначення загального приросту живої маси тварин (без вирахування маси тварин, що загинули) за видами, обліково-аналітичними групами тварин та матеріально-відповідальними особами за якими закріплені ці тварини

передбачено документ Розрахунок приросту живої маси тварин (ф. № ПБАСГ-11), який щомісячно складає зоотехнік (завідувач ферми). При розрахунку кількості приросту живої маси тварин необхідно до живої маси тварин даної статево-вікової групи на кінець звітного періоду додати живу масу тварин, що вибули з даної вікової групи впродовж звітного періоду, включаючи й загиблих тварин. Від одержаного підсумку відняти масу тварин, які надійшли в дану групу і живу масу тварин, що була в групі на початок звітного періоду. Документ разом із Звітом про рух худоби і птиці на фермі (ф. № ПБАСГ-13) передають до бухгалтерії, що є підставою для оприбуткування отриманого приросту живої маси тварин і нарахування заробітної плати працівникам тваринницьких ферм.

На вівчарських фермах настрижену вовну обліковують у Щоденнику надходження і відправлення вовни (ф. № 116). Документ веде завідувач вівчарської ферми або завідувач стригального пункту в одному екземплярі на кожну статево-вікову групу овець, які закріпленні за чабанами. Настрижену вовну приймають за масою окремо від кожного стригаля. Щоденник складається з двох окремих розділів. У першому розділі «Надходження (настриг) вовни» фіксується інформація: прізвища стригалів, спосіб стрижки, кількість стрижених овець та кількість зданої вовни, яка зазначається у натуральній вазі. У сільськогосподарських підприємствах, де овець перед стриженням переганяють через водойму, настрижену грубу перегінну та напівперегінну вовну вказують ще й у натуральній вазі, тобто в перерахунку на немиту вовну. Правильність записів у щоденнику стригалі підтверджують своїми підписами. У другому розділі щоденника «Відправка вовни» зазначають: масу брутто; тари й нетто кожного виду вовни за рунами, забарвленням, класом та станом. У разі відправки вовни з місць стриження на заготівельні пункти чи склади підприємства, в цьому розділі записують куди і за якими документами її відправлено. У кінці робочого дня (зміни) завідувач ферми чи стригального пункту підсумовує надходження вовни, кількість стрижених овець за кожним стригалем і всього за день, а також залишки вовни. Записи у щоденнику підтверджують своїми підписами зоотехнік

підприємства, завідувач стригального пункту, класирувальники вовни, чабан та особа, яка прийняла вовну.

Кількість вовни з обліком її якості, отриманої у період стрижки овець відображається у Акті настригу і приймання вовни (ф. № 115). Документ складається у трьох екземплярах: перший примірник використовується для оприбуткування вовни на складі, другий залишається у бригадира і є підставою для нарахування заробітної плати чабанам, третій передають зоотехніку для складання підсумкового Звіту про стриження овець. В акті вказують: породу, вікову групу, кількість і якість отриманої вовни, а також показники настригу вовни з однієї вівці як за планом, так і фактично. Правильність записів у акті підтверджують своїми підписами: зоотехнік, чабан, за яким закріплені вівці, завідувач ферми та завідувач стригального пункту.

Оприбуткування яєць та інших видів сільськогосподарської продукції тваринництва (меду, риби, побічної продукції) оформлюють Щоденником надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81). За кожним видом продукції ведуть окремий щоденник в одному екземплярі. У птахівництві для оприбуткування яєць від кожного виду птиці складається окремий документ, де щоденно записують: кількість курок-несучок закріплених за кожною пташницею на фермі, кількість отриманих яєць (цілих та битих) та кількість яєць отриманих від молодняку птиці. Правильність даних у щоденнику своїми підписами підтверджують пташниці та завідувач ферми. На птахофабриках надходження яєць обліковують в Обліковій картці руху дорослої птиці (ф. № 108), у цеху інкубації оформляють Акт на сортування яєць в цеху інкубації (ф. № 109).

Вагу меду визначають шляхом зважування всіх рамок за кожним вуликом окремо. Оприбуткування меду здійснюється Щоденником надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81), де в графі «Від кого прийнято» зазначається номер вулика й кількість рамок в ньому, а за графою «Вага (в кілограмах) за сортами і якістю» – фіксується вага меду в рамках. Задля полегшення підрахунку загальної ваги меду за вуликом на кожній рамці зазначається його номер. Результати викачки меду зазвичай оформляють актом,

в якому зазначають: номер або місцезнаходження пасіки, кількість рамок, вагу рамок із медом, вагу рамок без меду, вагу чистого меду. Водночас у акті фіксують вагу і кількість тари (бочок, бідонів, банок тощо), а також вагу меду залитого у відповідну тару. На тарі рекомендовано зазначати вагу брутто (мед плюс тара). Вага рамок без меду і вага чистого меду має бути рівною вазі рамок із медом під час закладання їх у медогонку. Віск із рамок, очищених від меду направляється на переробку. Результат переробки воску оформляється актом в якому зазначається прізвище осіб, що виконували роботу та вага чистого перетопленого воску. Віск оприбутковується на склад на підставі Накладної (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8). Акт на переробку воску разом із накладними на його оприбуткування передаються до бухгалтерії підприємства.

1.3. Система внутрішнього контролю витрат виробництва

Важливе значення в економічному контролі підприємства має дослідження витрат, які утворюються у процесі формування та використання ресурсів для досягнення певної мети. Виробничі витрати є основними складниками діяльності сільськогосподарського підприємства в цілому. Досить важко оцінити те значення, яке має наявність інформації про виробничі витрати для діяльності підприємства. У сільськогосподарських підприємствах внутрішньогосподарський контроль за витратами здійснюють за видами виробництв і господарств, видами та групами культур і тварин, видами сільськогосподарських робіт та технологічних процесів, видами діяльності, центрами витрат і місцями їхнього виникнення, а також за витратами капітального характеру [6, с. 52].

Система внутрішнього контролю існує на кожному підприємстві. Проте є різні підходи до його організації. На одних підприємствах власник налагоджує

процес свідомо, на інших – така система взагалі відсутня. Внутрішньогосподарський контроль як система проявляється через такі риси, як комплексність, функціональність і систематичність, при цьому кожне підприємство матиме свою організаційну структуру незалежно від специфіки та мети його діяльності. Внутрішній контроль слугує як для підтвердження достовірності фінансової звітності, так і для підвищення ефективності господарських операцій.

Такий важіль управління, як внутрішній контроль на підприємстві, добре відомий уже давно, проте керівництво вітчизняних підприємств, як правило, не використовує його можливості й не приділяє належної уваги його якості та застосуванню для прийняття управлінських рішень.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відповідальність за організацію внутрішньогосподарського контролю покладається на керівника підприємства. Керівник повинен визначити коло суб'єктів контролю, повноваження яких закріплюються посадовими інструкціями.

Діяльність контрольного органу чи контролюючих осіб має здійснюватись на підприємстві відповідно до Статуту підприємства, а також Положення про організацію внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

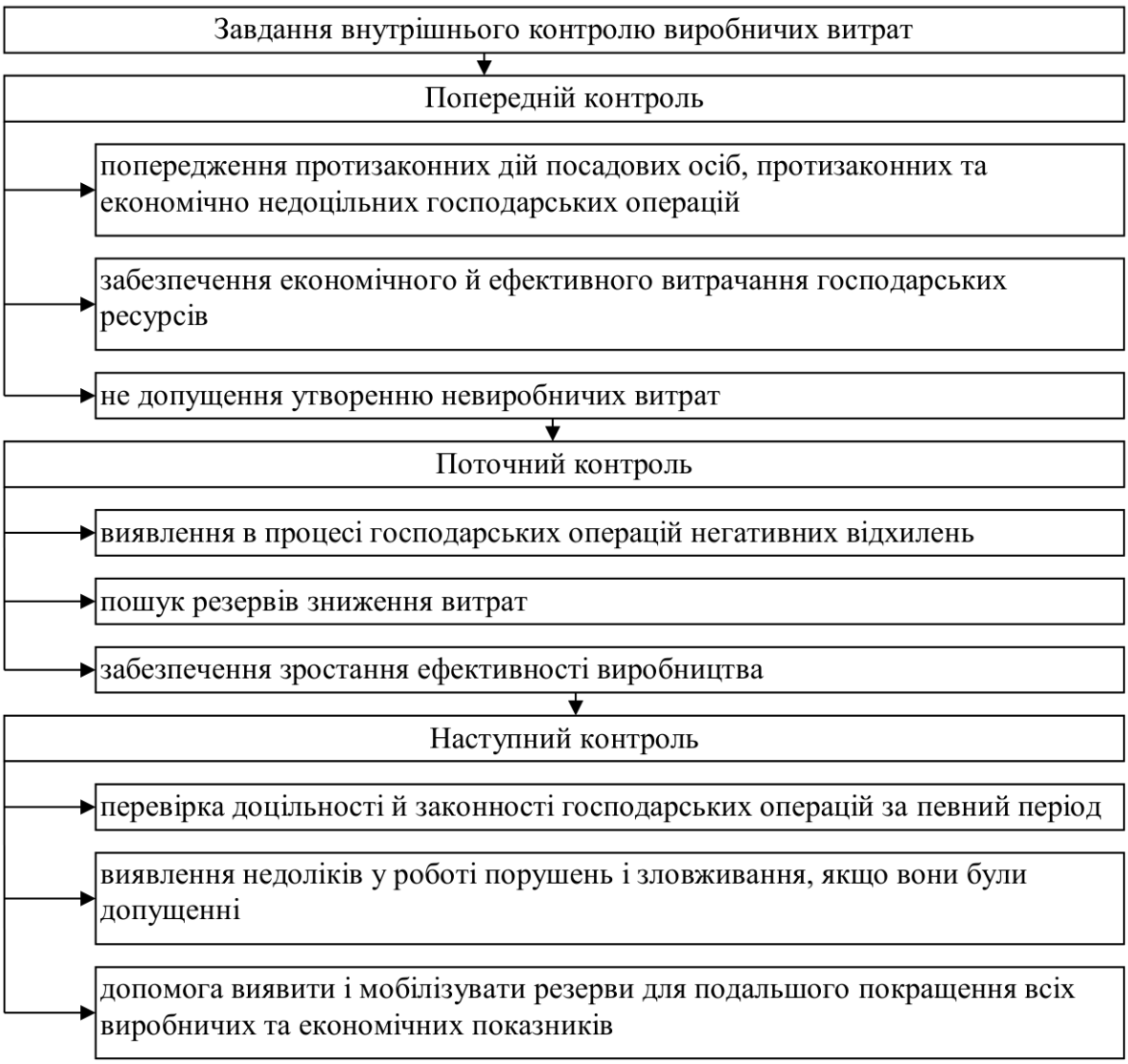


Рис. 1.7. Завдання внутрішнього контролю виробничих витрат

Джерело: [6, с. 52]

Для перевірки достовірності даних обліку, законності операцій, виявлення нестач, порушень широко практикують контрольні інвентаризації сировини, тари, готової продукції. Ефективним методом є контрольні переробки сировини, в результаті яких встановлюють повноту оприбуткування готової продукції та правильність списання сировини, що оформляють спеціальним актом. Цей метод застосовують у тих випадках, коли при перевірці актів списання сировини на переробку виявляють значні перевищення її норм, низький процент виходу продукції (соки плодоовочеві, консерви) [43, с. 142].

Витрати на виробництво відрізняються за складом, економічним призначенням, питомою вагою у виготовленні та реалізації продукції,

залежністю від обсягу виробництва тощо. Це робить необхідним групування витрат за визначеними ознаками. Залежно від характеру виробництва витрати поділяються за видами продукції та етапами виробничого процесу (стадіями, переділами). Різні місця виникнення витрат передбачають їх облік за структурними підрозділами (цехами, відділами, ділянками, бригадами), центрами відповідальності. Витрати також класифікуються за рядом інших ознак: за економічними елементами та статтями калькуляції, цільовим призначенням, ступенем однорідності, способом включення до собівартості.

Основною метою обліку виробництва є своєчасне, повне, вірогідне відображення фактичного розміру і складу та контроль за використанням усіх видів виробничих ресурсів, а також обсягу виробленої продукції в натуральних та грошових вимірниках. З формулювання мети можна визначити додаткові завдання обліку виробництва продукції:

– визначення складу та розмежування виробничих витрат за їх економічним змістом, місцем прикладення, елементами, статтями обліку, суміжними періодами та іншими ознаками, передбаченими відповідними стандартами бухгалтерського обліку;

– своєчасне та повне відображення виготовленої продукції;

– встановлення фактичного рівня собівартості одиниці продукції відповідно до затверджених положень та порівняння його з нормативним, розрахунковим та рівнем ринкових цін;

– формування відповідної інформації про обсяг витрат та виготовленої продукції в передбаченій системі документів, облікових реєстрів та звітності.

Щоб виконати ці завдання, обліковим працівникам необхідно чітко знати Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та загальноприйняту класифікацію витрат. Адже в процесі своєї професійної діяльності та певних процедур з перевірки правильності записів господарських операцій і явищ бухгалтери, самі того не бажаючи, є безпосередньо дотичні до контролю діяльності підприємства. Тим самим вони запобігають не тільки механічним помилкам, неточностям, забудькуватості, але й зловживанням, які часто мають

місце у структурних підрозділах та й в цілому на підприємстві.

Контроль виробничої діяльності здійснюють на підставі ряду документальних джерел, а саме:

– річних звітів;

– бізнес-планів;

– договорів з виробничими підрозділами;

– первинних документів з обліку робіт, виробничих витрат і оприбуткування продукції (облікових листів праці і виконаних робіт, дорожніх листів вантажного автомобіля (трактора), актів на списання насіння та садивного матеріалу, актів на списання мінеральних добрив, відомостей витрат кормів, актів на оприбуткування приплоду тварин, щоденників надходження продукції з поля та ін.);

– статистичної звітності;

– даних агротехнічного, зооветеринарного обліку та ін.

Одним із основних джерел перевірки є нормативна база, а саме:

– Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України»;

– П(С)БО 15 «Дохід»;

– П(С)БО 16 «Витрати»:

– П(С)БО 9 «Запаси»;

– П(С)БО 7 «Основні засоби» та ін.

Контроль виробничої діяльності здійснюють не тільки на підставі річних звітів, планів економічного і соціального розвитку, договорів на виконання госпрозрахункових завдань, виробничих звітів, журналу, первинних документів з обліку робіт, виробничих витрат і оприбуткування продукції, статистичної звітності, а й даних оперативного, зооветеринарного, агротехнічного обліку та ін.

За всіх видів перевірки широко використовують прийоми візуального контролю, тобто збір інформації в процесі спостереження за виробничими процесами, обстеження робочих місць, а також прийоми економічного аналізу, в

тому числі економіко-статистичні методи при виборі альтернативних оцінок і прогнозуванні перспективних рішень щодо нових технологій та форм організації виробництва.

Для виявлення відхилень та порушень фактичні дані порівнюють із нормативними, тобто використовують такі джерела, як інструкції з ведення обліку і складання звітності, рекомендації з планування виробничої й комерційної діяльності, різноманітні нормативи використання трудових і матеріальних ресурсів, стандарти, правила, положення, законодавчі документи.

Під час контролю доцільно практикувати проведення лабораторних аналізів, які дають змогу перевірити якість продукції та сировини, а також виявити факти порушення рецептури виготовлення продукції внаслідок недовкладення продуктів (цукор, олія, прянощі тощо) і привласнення їх. Ретельно перевіряють первинний облік приймання на переробку власної, давальницької, закупленої у населення та інших господарствах сировини.

Внутрішньогосподарський контроль уможливлює виявлення відхилень виробництва від правового та іншого нормативного регулювання, нормування, бюджетування та прийняття на цій основі відповідних управлінських рішень. Отже, внутрішньогосподарський контроль посідає важливе місце в системі обліку та є незамінним засобом її ефективного функціонування на всіх рівнях, починаючи від господарського суб’єкта.

Дієвість внутрішньогосподарського контролю за виробництвом забезпечується за умови ефективного використання організаційно-управлінських актів підприємства, в тому числі тих, що регламентують організацію і методику його проведення [43, с. 142].

Отже, контрольний процес в бухгалтерії є засобом, за допомогою якого головний бухгалтер об’єднує трудові ресурси, матеріали, технологію, інформацію і людей для досягнення поставлених цілей перед обліком виробництва. Ефективна організація бухгалтерського контролю витрат виробництва будь-якої галузі сприяє оптимальному використанню ресурсів, мінімізує витрати виробництва. Організаційні моменти бухгалтерського

контролю можуть регулюватися як на рівні держави, так і на рівні підприємства. Передумовою правильної організації бухгалтерського контролю виробництва є оперативне управління витратами, яке повинне забезпечити найбільші економічні вигоди.

Внутрішньогосподарський контроль покликаний допомагати керівництву сільськогосподарських підприємств реалізувати тактичні та стратегічні цілі ефективного господарювання шляхом інформаційного забезпечення та безпосередньої участі у процесі управління.

У результаті здійснення дієвого контролю витрат виробництва з метою постійного зниження їхньої величини сільськогосподарські підприємства зможуть:

– ефективно функціонувати та мати стійкий розвиток в умовах конкуренції;

– ефективно зберігати та використовувати ресурси і можливості підприємства;

– вчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові та внутрішні ризики в управлінні підприємством;

– формувати адекватну сучасним перманентно мінливим умовам господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дає змогу своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

Таким чином, в результаті організації ефективної системи внутрішнього контролю витрат виробництва підприємства зможуть:

– ефективно функціонувати та мати стійкий розвиток в умовах конкуренції;

– ефективно зберігати та використовувати ресурси і можливості підприємства;

– вчасно виявляти і мінімізувати комерційні, фінансові й внутрішньо-фірмові ризики в управлінні підприємством;

– формувати адекватну сучасним перманентно мінливим умовам

господарювання систему інформаційного забезпечення всіх рівнів управління, що дозволяє своєчасно адаптувати функціонування підприємства до змін у внутрішньому і зовнішньому середовищі.

Висновок до розділу 1

В 1 розділі розглянуто основні аспекти бухгалтерського обліку сільськогосподарського виробництва, акцентовано увагу на сутності готової продукції як об'єкта обліку та контролю. Взаємозв'язок між виробництвом, запасами та продажем готової продукції було детально досліджено, проливаючи світло на складну динаміку в секторі сільськогосподарського виробництва. Досліджено організаційні основи обліку сільськогосподарського виробництва, з особливим наголосом на документальному оформленні та обліковому відображенні господарських операцій, пов'язаних з наявністю та рухом продукції рослинництва.

Розглянуто критичний аспект системи внутрішнього контролю в управлінні виробничими витратами. Окреслено завдання, пов'язані з внутрішнім контролем виробничих витрат, наголошено на важливості ефективних стратегій моніторингу та оптимізації витрат у виробничому процесі. Контроль повинен забезпечити єдиний підхід до відображення в обліку однорідних господарських операцій, їх оцінки та відображення в регістрах бухгалтерського обліку і звітності з витрат виробництва.

РОЗДІЛ 2
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

2.1. Облікове забезпечення управління витратами виробництва сільськогосподарської продукції

Враховуючи залежність виробництва сільськогосподарської продукції не настільки від людського, як від природного фактора, спрогнозувати врожай того чи іншого виду продукції у майбутньому неможливо. Таким чином можна вважати проблемою забезпечення управлінського персоналу інформацією стосовно стану витрат, воно не завжди здійснюється вчасно та оперативно, часом навіть не в повному обсязі.

Керівництво може потребувати інформації в певний момент, щоби прийняти конкретне управлінське рішення. Якщо дані не буде отримано впродовж недовгого проміжку часу (хвилини, години, дня), то вони перетворюються в неактуальні, і приймається, як наслідок, інше рішення. Внаслідок цього на підприємстві можуть виникнути збитки.

Посада головного економіста, який по суті і є управлінцем, але при цьому як такого планування на підприємстві не відбувається. Плани щодо витрат не складаються, а необхідна для керівництва інформація надається за його запитом, а це потребує певного періоду часу для формування потрібних даних. Пропозицією щодо удосконалення є створити новий механізм управління, а значить, і змінити саму систему обліку, що викликано такими зовнішніми та внутрішніми причинами:

1. Брак необхідної інформації може примушувати керівника підприємства, розробляючи рішення, посилатися на інтуїцію, що підвищує ризик прийняти неправильні рішення.

2. Керівнику не досить знати, яку вартість має та чи інша продукція, потрібно знати, чому вона має таку вартість та як зробити її виробництво вигідним. Досягнути цього можна:

– забезпечивши управління «поведінкою» витрат для оптимізації їх величини;

– постійно збільшувати доходи.

Це вимагає від системи обліку формування інформації з метою вирішення зовсім нових завдань, які не властиві для звичного бухгалтерського обліку:

– складати попередні кошториси;

– досліджувати «поведінку» витрат;

– розробляти альтернативні варіанти управлінських рішень, вибираючи оптимальні.

3. Конкуренція як на внутрішньому так і на зовнішньому ринках, постійні зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищах зумовлюють потребу у формуванні системи інформації, що задовольнить потреби в ґрунтовній і точній інформації на всіх рівнях управління підприємством. Це дасть змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються на підприємстві, та передбачати та минати небажані обставини.

Методологія управлінського обліку має бути спрямована на те, щоб отримати усі припустимі альтернативні варіанти розв’язання питань, які постають у процесі роботи підприємства та стосуються управління витратами і результатом. Внаслідок цього істотних змін зазнають завдання у сфері управлінського обліку, порівнюючи їх із фінансовими, суть яких стосується сучасних умов, у яких важливішим є управління процесом утворення витрат і доходів, ніж констатація їх фактичного розміру.

Виходячи з вищенаведеної інформації, пропонуємо здійснювати облік витрат виробництва на аналітичному рахунку 231 не в розрізі періодів часу (поточного року та наступного періоду), а в розрізі видів продукції, що виробляється на підприємстві (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Поділ витрат виробництва на 231 субрахунку

Джерело: [54, с. 263]

Можна сказати, що за такого більш деталізованого поділу витрат на основне виробництво поточного року облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано за культурами, вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї (рис. 2.2), сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість. Таким чином, керівництво та головний бухгалтер зможуть швидше визначити, скільки сировини та матеріалів, палива та мастильних матеріалів, зарплати та відрахувань, витрат на амортизацію та інших витрат було понесено на конкретний вид продукції рослинництва. На основі цього можна скоригувати та спланувати витрати в майбутньому.

Раціональна організація обліку витрат на виробництво продукції є вагомою умовою для забезпечення об’єктивного визначення собівартості їх реалізації та визначення і відображення в бухгалтерському обліку і звітності фінансових результатів господарської діяльності підприємства. Щоб удосконалити систему обліку, також треба поліпшувати матеріально-технічне становище підприємства і підвищувати кваліфікацію працівників.

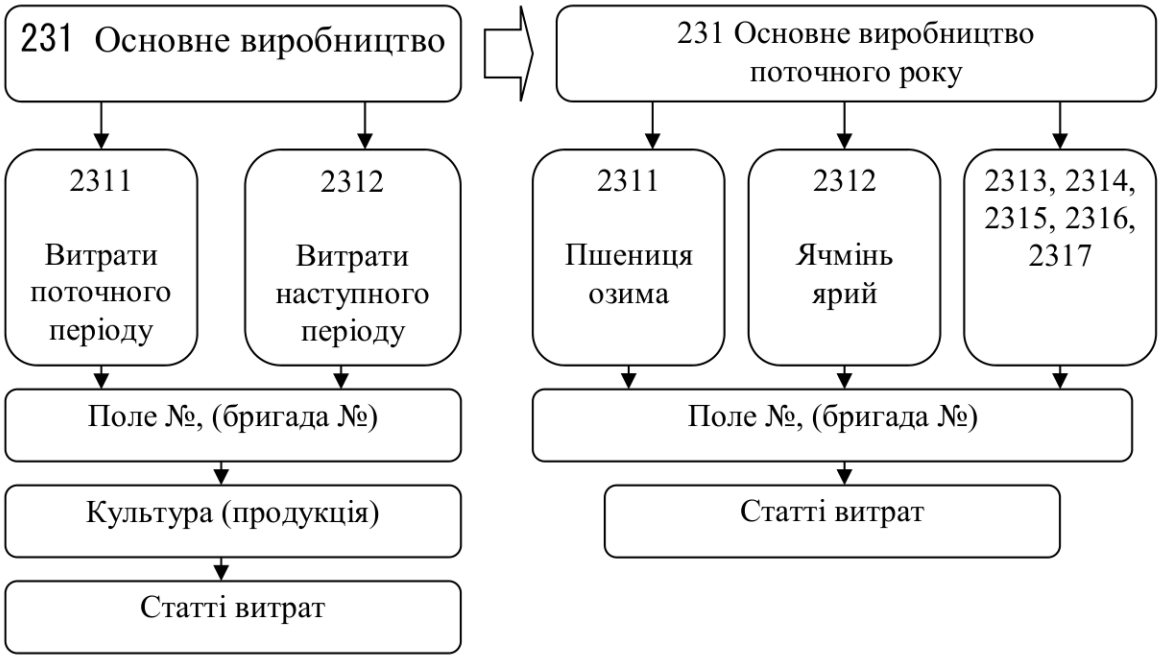


Рис. 2.2. Порівняння схем обліку витрат на 231 рахунку

Джерело: [54, с. 264]

Із розумінням суті, можливостей управлінського обліку, прийомів та методів, його організації є певний перелік труднощів. Потрібно розробити типове положення з упровадження системи управлінського обліку, яке мало б рекомендаційний характер, але повинно мати загальні принципи, концепції та підходи. Здійснювати облік витрат виробництва на аналітичному рахунку 231 не в розрізі періодів часу (поточного року та наступного періоду), а в розрізі видів продукції, що виробляється на підприємстві, так облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано за культурами, і вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї, сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість.

Система управління має поєднувати ринкові важелі з методами державного управління економічними процесами. Методи державного регулювання витрат доцільно поділити на прямі та непрямі, які визначають характер зовнішньоекономічного середовища, від якого залежить ефективність внутрішньогосподарської системи управління витратами окремих підприємств.

Економічний аспект пов'язаний із формуванням внутрішньогосподарського механізму на кожному підприємстві, а технологічний

– із трудо-, енерго-, матеріаломісткістю продукції.

Сутність системи управління витратами визначено як сукупність прийомів і способів, інструментів і важелів впливу на формування витрат, спрямовану на досягнення їхньої максимальної ефективності на підприємстві у процесі відтворення, за постійного контролю їхнього рівня та стимулювання зниження.

Підприємства вирощують та реалізують готову продукцію рослинництва трьох типів: основну, супутню і побічну. Основна продукція – продукція комплексного виробництва, а саме продукт, який утворюється в результаті комплексного виробництва, як правило, створеного для випуску цього продукту. Супутня продукція – це продукція, що була отримана в одному технологічному циклі одночасно з основною; супутня продукція відповідає стандартам та може призначатися як для подальшої обробки, так і для відпуску споживачеві. Побічна продукція – продукція, що утворюється в комплексних виробництвах паралельно з основною і, на відміну від супутньої продукції, не потребує додаткових витрат. Ця інформація відображається тільки в аналітичному обліку субрахунку 271 «Продукція рослинництва». Така ситуація не чітко відображає реалізаційний процес на підприємстві, тому пропонуємо розподілити типи готової продукції за такими субрахунками другого порядку:

– 2711 «Основна продукція рослинництва»;

– 2712 «Супутня продукція рослинництва»;

– 2713 «Побічна продукція рослинництва».

Приклад використання в обліку запропонованих субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва» можна побачити в табл. 2.1.

Запропоноване запровадження субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва» дозволить оптимізувати ведення обліку для ефективнішого управління процесом реалізації, оскільки дасть змогу отримувати та формувати інформацію у розрізі різних типів продукції.

Таблиця 2.1

Кореспонденція субрахунків другого порядку для субрахунку 271 «Продукція рослинництва»

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано на склад основну продукцію (зерно пшениці)	2711/пшениця (основна)	23
2.	Відображено передачу на склад побічної продукції (соломи) для подальшої реалізації	2712/пшениця (супутня)	23
3.	Відображено вартість продукції, поверненої до виробництва для доробки(мікс для добрив)	23	2713/пшениця (побічна)

Джерело: запропоновано з урахуванням [54, с. 264]

З метою ефективного аналізу процесу відвантаження реалізованої продукції пропонується використання відомості відвантаження готової продукції. Її форма наведена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Відомість відвантаження готової продукції

№ з/п	Дата і № документу	Вид продукції	Од. виміру	Поставка згідно договору		Відвантажено		Відхилення	
				Кільк.	сума, грн.	Кільк.	сума, грн.	Кільк.	сума, грн.
1	20.10.20 р., №14	Ячмінь	Ц	120	48000	20	8000	100	40000
2	24.10.20 р., №8	Солома	Ц	50	3000	25	1500	25	1500

Джерело: запропоновано з урахуванням [54, с. 264]

Ця відомість включає в себе дані про дату і номер документу, що оформлює відвантажену партію, вид продукції, що реалізується, одиниці виміру продукції, плановий обсяг реалізації. За такого більш деталізованого поділу витрат на основне виробництво поточного року облік вести доречніше та зручніше, адже витрати буде згруповано за культурами, і, вибравши певну культуру, можна проаналізувати, які витрати було понесено саме на неї, сформувавши відповідну оборотно-сальдову відомість.

Запропонована відомість для оцінки процесу відвантаження готової продукції дасть змогу управлінському персоналу об’єктивно оцінювати процес

реалізації готової продукції та ефективно ним управляти.

Запропоновані заходи з удосконалення облікового забезпечення дозволять побудувати таку систему управління процесом реалізації, яка дасть можливість приймати оптимальні та ефективні рішення та забезпечить значне підвищення рівня рентабельності та інших аграрних підприємств України без суттєвих додаткових затрат. Таким чином, на наш погляд, запровадження запропонованих рекомендацій та змін сприятиме процесу вдосконалення організації обліку понесених витрат на виробництво продукції.

2.2. Облік прямих витрат галузі рослинництва

Як зазначалось вище, основу собівартості продукції рослинництва складають прямі витрати, тобто витрати, які відносяться на об'єкти обліку прямим шляхом без попереднього розподілу. Відповідно до П(С)БО 16 прямі витрати виробництва поділяються на:

– прямі матеріальні витрати;

– прямі витрати на оплату праці;

– інші прямі витрати.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробничої продукції або є її необхідним компонентом, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу прямих витрат на оплату праці включається заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, або наданні послуг, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Іншими словами, до прямих витрат на оплату праці належать: основна заробітна плата основного виробничого персоналу підприємства, нарахована робітникам та службовцям за тарифними ставками, відрядними розцінками,

посадовими окладами, включаючи і індексацію заробітної плати, а також витрати на оплату праці позаштатних працівників, які виконують роботи, пов’язані з виробництвом продукції, вартість продукції, що видається у вигляді натуральної оплати праці працівникам, зайнятим у сільськогосподарському виробництві; надбавки і доплата до тарифних ставок та окладів, у тому числі за роботу у нічний час, за суміщення професій, розширення зон обслуговування, оплата щорічних відпусток та інша додаткова оплата; одноразові винагороди за вислугу років.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об’єкта витрат, зокрема, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація.

Непрямі витрати, як зазначалось вище, це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об’єкта витрат економічно можливим шляхом. Такі витрати відносяться до вирощування багатьох культур, кількох груп тварин, виконання різних робіт. Для включення до собівартості ці витрати необхідно попередньо розподілити між об’єктами обліку. Тому на практиці їх часто називають тими, що розподіляються, а згідно з П(С)БО 16 “Витрати” – загальновиробничими витратами.

Основою бухгалтерського фінансового та управлінського обліку є документування. Правильна організація первинного обліку витрат сприяє раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Первинний облік у всіх господарствах України, в т.ч. і сільськогосподарських, регламентується Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку. Первинна інформація про процес виробництва необхідна для отримання результатної інформації не лише про витрати, а й про рух окремих видів засобів (в частині їх витрачання), про розрахунки з робітниками (в частині нарахованої їм заробітної плати.

Для обліку праці та заробітної плати в галузі рослинництва використовують досить велику кількість первинних документів. Основним

документом з обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу є табель обліку робочого часу (ф.№ 64).

Він складається в одному примірнику впродовж місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих. Табельний облік у виробничих підрозділах ведуть керівники підрозділів. Для кожного працівника в табелі відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними позначеннями зазначають причини невиходу на роботу. В кінці місяця табель передають у бухгалтерію для нарахування оплати праці.

Для обліку ручних та кінно-ручних робіт в рослинництві застосовують Обліковий лист праці та виконаних робіт у двох варіантах: перший (ф. № 66) – для бригади або ланки, другий – (ф. № 66а) – індивідуальний, на кожного працівника окремо. В облікових листах відображають назву робіт за відповідне число, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нарахована сум оплати праці. По кожному виду робіт записують одиницю виміру, норму виробітку і розцінку. Кількість відпрацьованих коне-днів наводиться в останньому рядку по кожному виду робіт, які здійснювалися з допомогою коней.

Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67) застосовується для обліку робіт трактористів-машиністів протягом 5, 10, 15 днів, тобто залежно від того, як це передбачено планом документообігу. У ньому відображаються виконані роботи під ту чи іншу культуру, склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання.

Взагалі, відповідно до положення про документування господарських операцій, для обліку кінно-ручних робіт затверджено чотири форми первинних документів. Аналіз показує, що в них не міститься суттєвих відмінностей, а 82 відсотки показників просто повторюються. Тому на кінно-ручні роботи достатньо мати одну форму облікового листа праці та виконаних робіт замість діючих у даний час чотирьох форм. Облік механізованих робіт краще вести в одній формі документа замість передбачених двох форм.

Виконані транспортні роботи тракторами оформляють Дорожнім листом трактора (ф. № 68). Дорожній лист виписує механік або бригадир кожного дні

перед виїздом із гаражу і видають на руки трактористу. На лицьовому його боці записують завдання трактористу, в якому відмічають в чиєму розпорядженні знаходиться тракторист, відкіля і куди доставляти вантаж, клас і кількість вантажу, який необхідно перевезти та відстань перевезення. При заправленні трактора пальним заправник відмічає в дорожньому листі залишок пального при виїзді, кількість виданого пального і затверджує це своїм підписом. Механік (бригадир) перевіряє справність трактора, дає дозвіл на виїзд і відмічає час початку роботи, затверджує це своїм підписом, а тракторист розписується про прийняття трактора (в справному стані).

На зворотному боці листа відображається виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу.

Первинний облік нарахування заробітної плати водіям для врахування послуг вантажного автотранспорту в рослинництві, та облік перевезення вантажів автомобільним транспортом регулюється Інструкцією про порядок виготовлення, зберігання, застосування єдиної первинної транспортної документації для перевезення вантажів автомобільним транспортом та обліку транспортної роботи, затвердженої наказом Мінстату України і Мінтрасту України від 07.08.1996р. № 228/253. Подорожні листи типових форм, оформлені належним чином, видаються водію під розпис. На лицьовому його боці записують завдання водію і характеристику автомобіля та реєструють видачу палива, на зворотному – виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу. Всі подорожні листи після виконання робіт здають у бухгалтерію, де на їх основі нараховують оплату праці за робочий день (день або зміну), визначають обсяг виконаних робіт і наданих послуг.

Прямі матеріальні витрати сільськогосподарського підприємства оформлюються наступним чином. Включення насіння у витрати виробництва здійснюється на основі Акту на списання насіння і садивного матеріалу (ф. № 119). Цей документ використовується і в базовому господарстві.

Відпуск для потреб виробництва насіння, мінеральних добрив, нафтопродуктів, будівельних матеріалів та інших цінностей із складів

проводиться в господарстві за Лімітно-забірними картками (ф. № 117). Ці картки складають у тому разі, коли відпуск матеріальних цінностей на виробництво проводиться за встановленими нормами на плановий обсяг робіт.

Слід зазначити, як недолік у первинному обліку витрат базового господарства, те, що в лімітно-забірних картках на відпуск насіння і добрив не завжди зазначається площа посіву, або площа, на якій будуть внесені добрива, норми висіву насіння та внесення добрив на одиницю площі, ліміти відпуску.

Частіше для відпуску насіння, добрив та інших цінностей зі складу у виробництво в даному господарстві використовують Накладну внутрішньогосподарського призначення.

Для посилення контролю за використанням і списанням на витрати виробництва насіння, добрив, а також засобів захисту рослин в господарстві використовують спеціальні первинні документи, а саме: Акти про використання мінеральних, органічних і бактеріальних добрив, отрутохімікатів і гербіцидів (ф. № 118), Акти на витрачання насіння і садивного матеріалу (ф. №119).

Таким чином, висівання насіння та внесення добрив під сільськогосподарські культури списують по накладних, лімітно-забірних картках. Дослідження показало, що складання паралельно ще й спеціальних актів проводиться нерегулярно і носить чисто формальний характер. Воно не потрібне власникам, технологам, менеджерам і бухгалтерам. З метою скорочення обсягу облікових робіт пропонуємо відмовитися від використання спеціальних актів для підтвердження фактів висіву насіння та внесення добрив під сільськогосподарські культури.

Фактичну витрату нафтопродуктів на виробничі потреби списують на підставі облікових листків трактористів-машиністів і дорожніх листків. В них зазначають кількість фактично витраченого палива і витрати за нормою на виконаний обсяг робіт. За даними облікових і дорожніх листків визначають перевитрату або економію палива порівняно з встановленими нормами. На основі їх даних також складають звіт, а на основі дорожніх листів вантажного автотранспорту – накопичувальну відомість роботи вантажного автотранспорту

(ф. №38).

Запасні частини і ремонтні матеріали відпускають на проведення технічних обслуговувань, поточних і капітальних ремонтів тракторів, комбайнів, сільськогосподарських машин за лімітно-забірними картками або Накладними внутрішньогосподарського призначення.

Амортизацію на основні засоби нараховують у Відомості нарахування амортизації (ф. №62) з подальшим розподілом непрямих амортизаційних відрахувань у відомості розподілу амортизації (ф. №63).

Відповідно до наказу про облікову політику в господарстві використовують прямолінійний метод нарахування амортизації.

Проведені дослідження свідчать, що первинному обліку в господарстві приділяється недостатньо уваги: заповнюються не всі реквізити, передбачені формами бланків документів, у господарстві відсутній плани документообороту. Первинний облік на підприємстві можна вважати налагодженим тільки тоді, коли за його допомогою своєчасно і у повному обсязі відображаються всі господарські процеси і явища, які відбуваються у виробництві. Тому, на кожному підприємстві наказом керівника повинен бути встановлений порядок оформлення і проходження первинної документації, затверджений план документообороту. До цього часу первинний облік залишається громіздким і малоефективним.

Як зазначалось вище, тільки для обліку оплати праці на кінно-ручних роботах затверджено три форми первинних документів:

– книжка бригадира з обліку праці і виконаних робіт (форма № 65),

– обліковий листок праці і виконаних робіт (форма № 66),

– обліковий листок праці і виконаних робіт (форма № 66 а).

У досліджуваному господарстві згадані форми використовуються паралельно. Аналіз змісту форм первинних документів з обліку оплати праці на кінно-ручних роботах свідчить про те, що майже всі облікові реквізити в них однакові. Тому замість трьох форм достатньо мати одну. Аналогічна ситуація і на інших ділянках обліку.

Отже, у разі розробки форм первинних документів необхідно уникати дублювання і скоротити їх кількість, що дозволить посилити контроль за витрачанням праці і коштів у процесі виробництва, спростити обробку інформації на ЕОМ, створить основу для ефективної системи управління.

Таблиця 2.3

Наявність облікових реквізитів у формах документів по обліку праці і виконаних робіт

№ з/п	Облікові реквізити	Форми первинних документів		
		№65	№66а	№66
1	Сільгосппідприємство	+	+	+
2	Шифр	+	+	+
3	Відділення	+	+	+
4	Бригада	+	+	+
5	Шифр синтетичного і аналітичного обліку, роботи		+	+
6	Прізвище, ім’я та по батькові, табельний номер, посада	+	+	+
7	Назва роботи	+	-	-
8	Назва культури, виконаної роботи	-	+	+
9	Одиниця виміру	+	+	+
10	Вид оплати	-	+	+
11	Обсяг виконаної роботи	+	+	+
12	Відпрацьовано годин	+	+	+
13	Якість роботи	+	-	-

“+” - наявність реквізитів, “-” - відсутність реквізитів
Джерело: узагальнено автором

Після отримання економічної інформації за допомогою первинного обліку вона підлягає групуванню, систематизації і узагальненню в регістрах синтетичного та аналітичного обліку. Цей процес регламентується Рекомендації з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально – ордерною формою від 02.02.2001 р. і має наступний вигляд (рис. 2.3).

Відповідно до рекомендацій для обліку витрат виробництва призначено Журнал-ордер №10.1 с.-г., Журнал-ордер №10.2 с.-г., Журнал-ордер №10.3 с.-г.

Журнал-ордер №10.2 с.-г. призначений для обліку нарахованої оплати праці та пов’язаних з нею сум відповідних відрахувань. Журнал - ордер №10.3 с.-г. призначений для відображення кредитових оборотів щодо виходу продукції з кредиту рахунку 23 ”Виробництво”. Для обліку виробництва галузі

рослинництва передбачено ведення Виробничого звіту №10.3а с.-г.

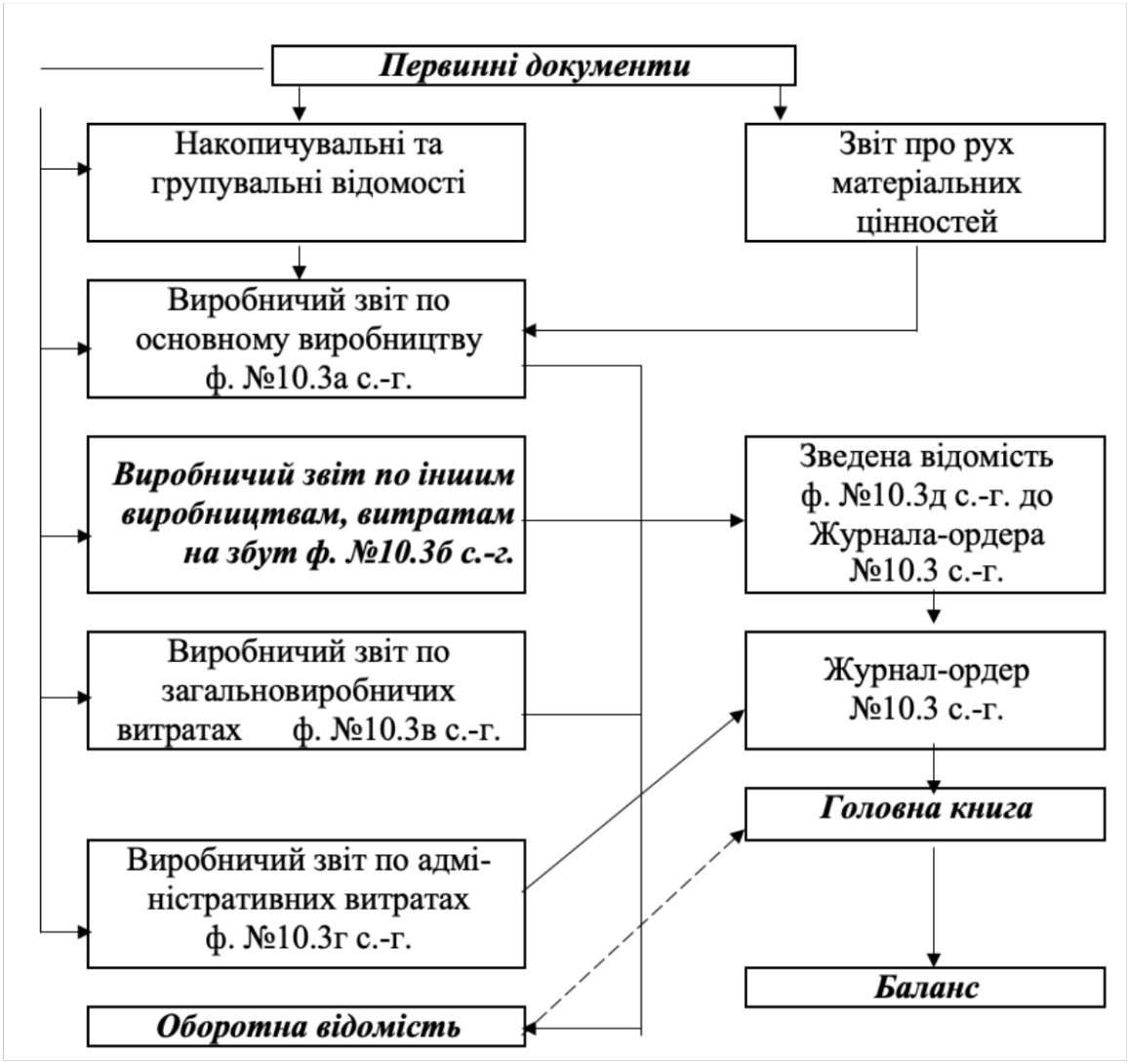


Рис. 2.3. Схема запису в регістрах по обліку виробництва

Джерело: узагальнено автором

Виробничі звіти складаються за місяць і наростаючим підсумком з початку року в розрізі об'єктів аналітичного обліку по відповідних статтях витрат. Первинні документи, накопичувальні та групувальні відомості є підставою для заповнення реєстрів аналітичного обліку – Виробничих звітів. Дані виробничих звітів за кредитом аналітичних рахунків виробництв у межах структурних підрозділів та галузей виробництв переносять до Зведеної відомості №10.3д.с.-г, а її підсумки з деталізацією сум за синтетичними рахунками переносять до Журналу-ордера №10.3 с.-г., а обіги з кредиту Журналу-ордера – до Головної книги.

В процесі дипломного дослідження, аналізуючи журнально-ордерну

форму обліку нами зроблено висновок, що вона не зовсім відповідає новим вимогам забезпечення інформацією користувачів різного рівня.

З позицій фінансового обліку журнально-ордерна форма передбачає надлишок інформації, а з позицій управлінського – нестачу. Крім того, для отримання результатної інформації потрібно затратити багато сил і часу, групуючи і узагальнюючи інформацію. А втративши оперативність інформація втрачає і свою цінність. Сучасні засоби обробки інформації суттєво міняють технологію опрацювання облікових даних. При цьому інформація будь-якого ступеня деталізації отримується оперативно, тобто процеси формування і використання вихідної інформації максимально наближуються один до одного.

Для обліку прямих витрат виробництва сільськогосподарської продукції

Планом рахунків передбачено рахунок 23 “Виробництво”. Субрахунків до цього рахунку не передбачено, підприємства відповідно до специфіки виробництва та до організаційної структури самостійно відкривають субрахунки до рахунку 23. Для обліку виробництва продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах, в т.ч. передбачено субрахунок 231 “Рослинництво”. По дебету цього субрахунку відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, по кредиту – вихід продукції рослинництва. Основні бухгалтерські проводки, які використовуються на підприємстві для обліку прямих витрат виробництва галузі рослинництва наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Кореспонденція рахунків з обліку прямих витрат виробництва

№ п/п	***Зміст операції***	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Нараховано амортизацію на виробничі основні засоби галузі рослинництва	231	13	6831
2	Відпущено насіння, мінеральні добрива інші запаси на потреби виробництва галузі рослинництва	231	201, 203, 205, 208	37440
3	Відпущено у виробництво малоцінні та швидкозношувані предмети	231	22	498
4	Відображено послуги допоміжних виробництв, наданих в галузі рослинництва	231	234	2165

5	Використано частину готової продукції на потреби виробництва	231	27	574
6	Оплачено готівкою витрати виробництва	231	30	350
7	Оплачено з підзвітних сум витрати галузі рослинництва	231	372	336
8	Віднесено на витрати виробництва галузі рослинництва відповідну частину витрат майбутніх періодів	231	39	1132
9	Проведені відрахування до резерву на оплату відпусток виробничим робітникам	231	471	-
10	Акцептовано рахунок підрядника за послуги, надані для потреб виробництва продукції рослинництва	231	63	-
11	Нарахована заробітна плата виробничим робітникам та проведені відрахування на соціальне страхування від заробітної плати згідно з чинним законодавством	231	66, 65	12632
12	Оприбутковано готову продукцію рослинництва	271	231	682900

Джерело: узагальнено автором

До 1 січня 2007 року протягом операційного циклу продукцію сільськогосподарського виробництва оприбутковували за плановою собівартістю з подальшим коригуванням її в кінці року до рівня фактичної. На сьогодні протягом року продукція від виробництва оприбутковується за справедливою вартістю. Замість коригування в кінці року необхідно порівнювати фактичні витрати на виробництво із вартістю всієї виробленої продукції за справедливою вартістю. На суму різниці потрібно робити бухгалтерський запис:

Дт 94 Кт 23, якщо справедлива вартість продукції виявилася меншою, ніж фактичні витрати, або

Дт 23 Кт 71, якщо справедлива вартість продукції є більшою, ніж фактичні витрати виробництва.

Такий порядок бухгалтерських записів викликає багато заперечень. Можна умовно погодитися з проведенням першого бухгалтерського запису, при якому різниця між фактичними витратами на виробництво продукції і справедливою її вартістю відноситься до інших операційних витрат підприємства.

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції рослинництва з застосуванням норм П(С)БО 30 «Біологічні активи»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Одержано від урожаю 1000 ц зерна озимої пшениці (облік в кількісному виразі), в результаті сортування і очищення одержано: 900 ц. повноцінного зерна, використовуваних зерновідходів з 50% вмістом зерна – 30ц., мертвих відходів – 70 ц.		
1.1.	– оприбутковано повноцінного зерна 900 ц за справедливою вартістю	271	231
1.2.	– оприбутковано використовуваних зерновідходів з 50 % вмістом зерна – 30 ц (за нормативною вартістю)	277	231
1.3.	– списано мертві відходи 70 ц. (в кількісному виразі)		
1.4.	На різницю між сумою, що визначена за справедливою вартістю та витратами виробництва, що пов'язані з отриманням продукції: – в разі перевищення витрат на виробництво над справедливою вартістю – в разі, якщо справедлива вартість більша від витрат виробництва	940 231	231 710
2.	Одержано від урожаю сільськогосподарську продукцію, насіння, посадковий матеріал саджанці, корми	27	23
2.1.	На різницю між сумою, що визначена за справедливою вартістю та витратами виробництва, що пов'язані з отриманням продукції (аналогічно 1.4)		
3.	Згодовано зелену масу (корми) шляхом випасу	232	231

Джерело: узагальнено автором

Але у другому випадку, на наш погляд, відсутня будь-яка логіка, оскільки на різницю між фактичною собівартістю і справедливою вартістю в обліку будуть збільшені фактичні витрати на виробництво і, з іншого боку, на цю суму з'являється доход. Насправді ця різниця не доход підприємства, а економія. Тому цю різницю доцільно було б відобразити записом (способом «сторно»):

Дт 94 Кт 23

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції рослинництва з

застосуванням норм П(С)БО 30 «Біологічні активи» відображено в таблиці 2.5.

Інформація про витрати отримана за допомогою її узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку використовуються для складання періодичної та річної фінансової звітності.

2.3. Облік прямих витрат галузі тваринництва

Процес ведення бухгалтерського обліку на підприємстві являє собою сукупність інформаційних і контрольно-організаційних операцій. До інформаційних відносяться операції збирання, реєстрації, передачі, зберігання і обробки даних. Контрольно-організаційні операції пов'язані з контролем і використанням одержаної в результаті виконання інформаційних операцій, які становлять найбільшу питому вагу у діяльності бухгалтерського апарату та є відображенням об'єкту бухгалтерського обліку як функціональної управлінської роботи [2, с. 6].

Організація процесу обліку витрат на виробництво представляється у вигляді деякої системи робочих місць, яка відображає їх взаємодію під час здійснення реалізації облікових функцій. У цю схему повинні входити робочі місця робітників, функціональні обов'язки яких будь-якою мірою пов'язані з веденням бухгалтерського обліку.

До них слід віднести не тільки осіб, які здійснюють документування, систематизацію та узагальнення інформації, її використання під час виконання функцій бухгалтерського обліку, а й технічний персонал, який забезпечує оформлення документів, їх архівування, відображення і тому подібне. Цільова функція обліку витрат на виробництво, виявлення й усунення недоліків організації виробництва і матеріально-технічного забезпечення спрямовані на максимальну економію матеріальних і трудових витрат, підвищення продуктивності праці.

Для обліку продукції тваринництва передбачено: журнали обліку надою молока (ф.№ 112), акти на оприбуткування приплоду тварин (ф.№ 95), розрахунки визначення приросту (ф. № 93а), щоденники надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81). На основі зафіксованого в цих документах виходу продукції здійснюють нарахування оплати праці тваринникам згідно діючих на підприємстві розцінок. Для документального оформлення відпрацьованого часу та нарахованої заробітної плати у тваринництві використовують Табель обліку робочого часу (ф.№ 64). Даний документ складається в одному примірнику протягом місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих керівниками цих підрозділів. Нарахування оплати праці за отриману продукцію здійснюється в Розрахунку оплати праці працівникам тваринництва (ф.№ 69).

Основним видом витрат предметів праці в скотарстві є витрати кормів. Первинний облік витрат кормів на фермах проводять на підставі відомості витрат кормів (ф.94-АПК). Відомість є комбінованим накопичувальним документом, на підставі якого корми відпускаються на ферму і списують їх на годівлю тварин. Відомість виписують у двох примірниках відповідно до раціонів, які складає зоотехнік і затверджує керівник підприємства. Перший примірник відомості передається фуражиру (комірнику), а другий - одержувачу кормів. У примірнику одержувача розписується фуражир, а в примірнику фуражира - одержувач кормів. Корми виписують на кожний вид і облікову групу тварин. В кінці місяця відомість передають до бухгалтерії підприємства. Зведений облік витрат кормів на фермі ведуть у Книзі обліку руху кормів (ф. № 35). У ній для кожного виду і групи тварин відведено окремі сторінки, на яких записують кількість кормоднів, витрати кормів, їх вид, фізичну кількість і кількість у переведенні на кормові одиниці. Ця книга є підставою для оперативного контролю за рівнем годівлі худоби і станом використання кормів.

Товарно-матеріальні цінності, які використовують у процесі виробництва продукції скотарства, відпускають на ферму за Накладними внутрішньогосподарського призначення (ф. № 87).

Медикаменти, біопрепарати, перев'язувальні матеріали, а також дезинфікуючі засоби і засоби для дезинсекцій списують за актами довільної форми, складеними ветпрацівниками і затвердженими керівником підприємства. А відпускають їх на ферму за лімітно - забірними картами на одержання матеріальних цінностей (ф. № 117-АПК) і накладними внутрішньогосподарського призначення (ф. № 87). Послуги вантажного автотранспорту для тваринництва списують на підставі дорожнього листа вантажного автомобіля (ф. № 2). Витрати на транспортні роботи тракторів списують згідно дорожнього листа трактора (ф. № 68).Основою для обліку послуг гужового транспорту є облікові листки праці виконаних робіт (ф. № 66). Якщо ці послуги надано гужовим транспортом, закріпленим безпосередньо у тваринництві, то кількість коне-днів обліковують на основі розрахунку нарахування заробітної плати працівникам тваринництва.

Списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів, які стали непридатними на фермах, проводять за Актом на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів (ф. № 126). Акт складає комісія, до якої входить керівник підрозділу, матеріально відповідальна особа та інші працівники, що займаються питаннями експлуатації цих предметів, на кожний випадок їх списання. В Акті зазначають назву предметів, які вибувають, їх кількість, ціну, суму та причину вибуття.

Амортизацію основних засобів у тваринництві відносять на витрати виробництва на основі відповідних розрахунків нарахування амортизаційних відрахувань. Загальновиробничі витрати відносять на витрати тваринництва відповідно до відомості розподілу. Окремі витрати відносять на тваринництво на основі листків-розшифровок та інших документів.

Слід зазначити, що на підприємстві якість первинного обліку порівняно низька. Частина виробничих підрозділів несвоєчасно подає документи в бухгалтерію підприємства, не дотримуючись графіку документообороту, що призводить до затримки складання реєстрів аналітичного і синтетичного обліку,

ведення звітності, послаблює контрольні функції обліку. Відповідальні особи, що ведуть облік в низинних виробничих підрозділах не повністю заповнюють реквізити документів. Крім того, в підприємстві не вистачає форм бланків первинних і зведених документів, наслідком чого є застосування для потреб обліку різних пристосованих паперів. Усе це знижує ефективність роботи бухгалтерського апарату, робить практично неможливим подання керівництву оперативної і об'єктивної інформації, яка давала б змогу приймати своєчасні і кваліфіковані рішення щодо раціонального ведення виробництва.

Як відзначалось вище для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції тваринництва Планом рахунків передбачено синтетичний рахунок 23 «Виробництво», до якого відкривається субрахунок 232 «Тваринництво». Аналітичний облік по субрахунку «Тваринництво» рахунка 23 «Виробництво» ведеться за встановленою номенклатурою об'єктів обліку та статтями витрат. Основним реєстром аналітичного обліку витрат продукції тваринництва на підприємстві є Виробничий звіт по рахунку 232 «Тваринництво». Записи у нього роблять за статтями витрат і окремими видами продукції по кожному виду (групі) тварин з початку року і за місяць на підставі відповідних зведених документів. Книгу складають по відповідних підрозділах в бухгалтерії підприємства.

Дані про вихід продукції скотарства, вказані у другому розділі даної книги, відображують на основі наступних документів: відомостей руху молока, розрахунків визначення приросту, актів на оприбуткування приплоду.

Первинні документи і звіти , одержані від завідувачів ферм, працівники бухгалтерії перевіряють, групують за певними ознаками у нагромаджу вальних та групувальних відомостях і на їх підставі складають журнальні статті. Записи у Книгу обліку витрат і виходу продукції проводять шляхом вибірки даних з усіх нагромаджу вальних і групувальних відомостей, де кореспондує рахунок 232"Тваринництво".

Одночасно із записами в Книгу обліку витрат і виходу продукції дані із листівок-розшифровок переносять у журнал-ордер № 10.3 с.-г. , а з нього

кредитові обороти, після їх звірки з іншими бухгалтерськими регістрами, у встановленому порядку щомісячно переносять до Головної книги. Дані обігової відомості по рахунку 232 «Тваринництво» повинні відповідати даним Головної книги і журналу-ордеру № 10.3 с.-г.

Облік витрат виробництва продукції тваринництва ведеться на рахунку 23 «Виробництво». По дебету цього рахунка відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати. А також виробничі накладні витрати та витрати від браку продукції, по кредиту - суми фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом продукції. Основні бухгалтерські проводки з обліку виробництва у тваринництві подано у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано матеріальні цінності на виробництво продукції тваринництва: -медикаменти, дезинфікуючі засоби, засоби захисту тварин	232	208	17300
	- нафтопродукти та інші види палива	232	203	20900
	- будівельні матеріали	232	205	3000
	- запасні частини	232	207	-
	- корми	232	27,208	184920
	- малоцінні та швидкозношувані предмети	232	22,132	-
2	Розподілено витрати по приготуванню кормів на кормокухнях	232	232	-
3	Списано загальновиробничі витрати на тваринництво в порядку їх розподілу	232	91	46900
4	Частину витрат майбутніх періодів віднесено на тваринництво	232	39	-
5	Нараховано підрядчикам та іншим стороннім організаціям за виконані роботи і надані послуги для тваринництва	232	63,68	-
6	Нараховано збір на обов'язкове державне пенсійне страхування і соціальне страхування по оплаті праці в тваринництві	232	65	11400
7	Нараховано оплату праці працівникам тваринництва	232	66	106700
8	Списано на тваринництво витрати, проведені через підзвітних осіб	232	372	-
9	Нараховано знос (амортизацію) по основних засобах, що використовуються в тваринництві	232	131	2500
10	Списано вартість загинувших тварин за рахунок підприємства	24,232	21,24	1690

11	Оприбутковано готову продукцію від тваринництва(молоко)	27	232	415500
12	Оприбутковано від тварин приплід тварин, привіс і приріст поголів'я	21	232	32770
13	Віднесено на витрати по рослинництву вартість вивезеного гною на поля	231	232	6394
14	Списано в кінці року калькуляційні різниці по продукції тваринництва	21,27,90	232	14200

Джерело: узагальнено автором

З введенням норм П(С)БО 30 «Біологічні активи» продукція тваринництва, за умов наявності на неї активного ринку також повинна оцінюватись за справедливою вартістю і обліковуватись наступним чином (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції тваринництва з застосуванням норм П(С)БО 30 «Біологічні активи»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Одержано від виробництва (первісне визнання) продукція тваринництва за справедливою вартістю, зменшеного на очікувані витрати на місці продажу.	272	232
2.	Одержано і внесено в ґрунт гній як добриво для вирощування сільськогосподарських культур	231	232
3.	Первісне визнання приплоду тварин, які оцінюються за справедливою вартістю (на суму справедливої вартості)	212	29
	На різницю між сумою, що визначена за справедливою вартістю та витратами виробництва, що пов'язані з отриманням приплоду: - в разі перевищення витрат на виробництво над справедливою вартістю - в разі, якщо справедлива вартість більша від витрат виробництва	940 23	23 710
4.	Оприбуткування приросту живої маси тварин здійснюється бухгалтерськими записами аналогічно оприбуткуванню приплоду		

Джерело: узагальнено автором

Оцінка готової продукції тваринництва здійснювалась за плановою собівартістю з дооцінкою її в кінці року до рівня фактичної. Тому, облік здійснюється за методикою, передбаченою П(С)БО 9 «Запаси».

Висновок до розділу 2

У розділі 2 представлено комплексне дослідження системи бухгалтерського обліку, що регулює управління витратами виробництва в сільськогосподарському секторі. Основна увага була зосереджена на організації бухгалтерського обліку, що має вирішальне значення для ефективного управління виробничими витратами, пов'язаними з сільськогосподарською продукцією. Надійна система бухгалтерського обліку є фундаментальною для прийняття обґрунтованих рішень і сталого ведення сільського господарства. Інтеграція принципів бухгалтерського обліку в управління виробничими витратами служить керівною основою для сільськогосподарських підприємств, які прагнуть оптимізувати використання своїх ресурсів і підвищити загальну фінансову ефективність. Представлено кореспонденцію рахунків з обліку готової продукції рослинництва та тваринництва та відповідну систему документування операцій.

На шляху до більш сталого та економічно життєздатного сільськогосподарського сектора висновки цього розділу роблять внесок у базу знань. Звертаючи увагу на складність обліку виробничих витрат як у рослинництві, так і в тваринництві, це дослідження є цінним ресурсом як для практиків, дослідників, так і для політиків.

РОЗІДЛ 3
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ

3.1. Управління витратами виробництва на підприємстві

Постійний процес розвитку світової економіки, глобальний технологічний розвиток є об'єктивними причинами мінливого і поступового вдосконалення та еволюції технологічного процесу й засобів виробництва на вітчизняних підприємствах (для забезпечення належного рівня якості продукції та конкурентоспроможності на внутрішньому та зовнішніх ринках). Відповідне вдосконалення призводить до виникнення на виробничих підприємствах комплексного технологічного процесу виробництва (складається з кількох технологічний процесів для різних видів продукції залежно від виробничих замовлень). Система обліку виробничих витрат (калькулювання виробничої собівартості) за даної форми організації процесу виробництва, потребує відповідної адаптації та певного рівня нововведень. Вважаємо, що в даних умов організації виробництва, доцільно використовувати змішану систему обліку витрат виробництва, яка враховує особливості функціонування підприємства, його специфіки організації виробництва та забезпечує ефективне накопичення, систематизацію та використання обліково-управлінської інформації про витрати (виробничу собівартість відповідно). Сьогодні суб'єкти господарювання можуть навіть не розуміти, що використовують змішану систему облік витрат, вони адаптували власний облік до експлуатаційних та технічних вимог бізнес-процесу, який розглядається як єдине ціле (у розрізі замовлення або процесу).

Організація комплексного підходу процесу виробництва базується на підході побудови виробництва продукції з декількох основних технологічних блоків (процесів) в який відбувається підготовка та обробка вихідної сировини

та подальше виробництво готової продукції відповідно до виробничого замовлення (металургійна промисловість, бавовняна промисловість медичного спрямування, лакофарбова промисловість тощо). Умовна схема організації процесу комплексного виробництва наведена на рис. 3.1.

Декомпозиція процесу виробництва підприємства

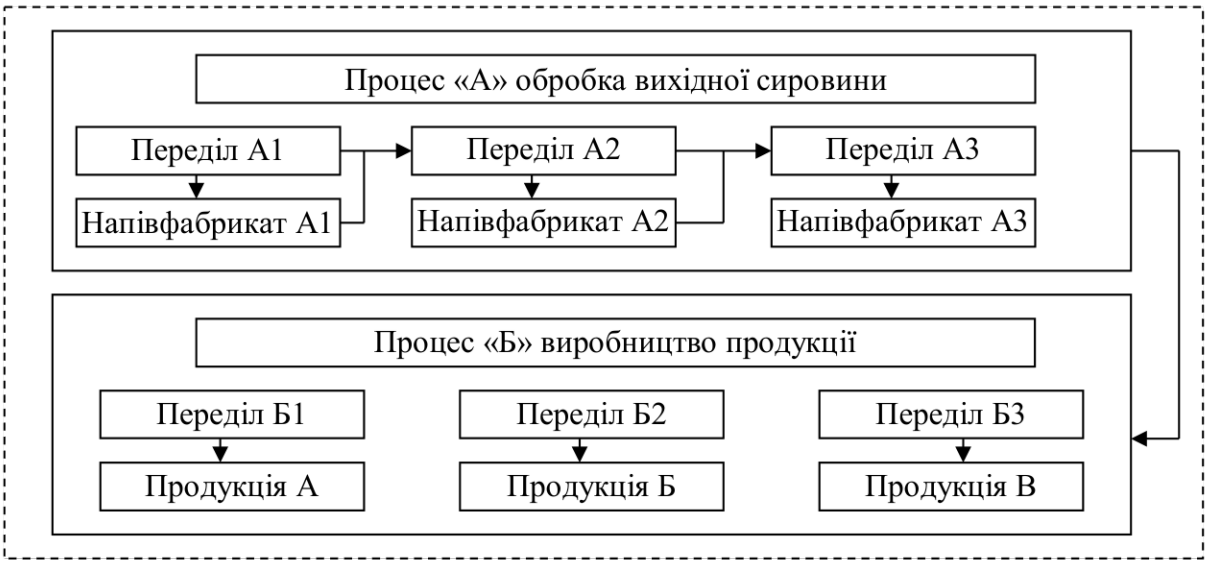


Рис. 3.1. Організація комплексного виробничого процесу

Джерело: [75, с. 225]

Процес виробництва з точки зору накопичення витрат умовно розділяється на два основних блоки, перший з яких це процес «А» - обробка вихідної сировини та виготовлення з неї продукції у асортименті (оброблена сировина та напівфабрикати). Наступний блок – процес «Б» виробництво продукції, який включає роботи з виготовлення продукції з обробленої сировини у попередньому блоці виробництва та, який містить унікальні елементи як для замовлень клієнтів, так і окремих партій продукції, виробленої під власною торговою маркою. Саме для такого виробництва оптимальним варіантом системи обліку витрат є змішана система обліку.

Процес «А» складається з декількох послідовних переділів та може передбачати обробку великої кількості вихідної сировини. В такій ситуації неможливо відслідковувати понесені витрати на кожну конкретну одиницю обробленої сировини, тому найбільш ефективно накопичувати витрати на

сукупному рівні для великої партії вихідної (необробленої) сировини, а потім розподіляти їх на одиницю (тонна, кг, л, партія тощо) обробленої сировини. Такий підхід ґрунтується на припущенні, що витрати на обробку вихідної сировини не диференціюються, тому немає необхідності відстежувати дані про витрати на рівні одиниці продукції. Найбільш доцільним методом обліку для блоку виробництва - процесу «А» є попроцесний метод обліку витрат, який акумулює витрати за процесом протягом звітного періоду та розподіляє в кінці на обсяг виробленої продукції (за відповідними переділами процесу «А» та кінцевим продуктом – обробленої сировини), тим самим визначаючи собівартість одиниці продукції за даним процесом.

Другий блок виробництва – процес «Б» передбачає відокремлені один від одного переділи щодо виготовлення кінцевого асортименту продукції відповідно до потреб виробничого замовлення. Для другого блоку процесу виробництва пропонується використання системи обліку витрат на замовлення (позамовний метод на завдання виробництва), яка призначена для накопичення витрат в окремих підрозділах або виробничих партій (замовлень). Характеристика змішаної системи обліку витрат виробництва наведено у табл. 2.1.

Таблиця 3.1

Облікові підходи за використання змішаної системи обліку витрат виробництва

Блок виробництва	Облік витрат виробництва
Процес «А»	
Прямі витрати	Прямі матеріальні витрати визначаються кількістю витраченої вихідної сировини протягом звітного періоду, оцінених за методом списання середньозваженої собівартості (періодичним або постійним). Інші матеріальні витрати та витрати на оплату працю накопичуються протягом всього циклу виробництва процесу «А» за послідовними переділами, їх обліковують у інший спосіб аніж матеріальні витрати. Доцільно використовувати нормативні оцінки витрат за даними статтями (виходячи із відсутності унікальних елементів за виробничим замовленням, оскільки на даному блоці виробництва здійснюється первинна обробка вихідної сировини, яка не потребує специфічних операцій та витрат за замовленнями). На весь обсяг вихідної сировини, яку відпущено та оброблено протягом звітного періоду, списують встановлені нормативні витрати (інші матеріальні, на оплату праці) у повному обсязі. На обсяг сировини, який не пройшов повний цикл обробки (незавершене виробництво), відносимо витрати відповідно розрахованого коефіцієнту готовності процесу виробництва за блоками та переділами. Відхилення між фактичними витратами та нормативними списуємо на собівартість обробленої вихідної сировини.

Непрямі змінні витрати	Змінну частину загальновиробничих витрат (ЗВВ) розподіляємо до витрат переділів процесу «А», виходячи із рівня коефіцієнта завершеності процесу обробки вихідної сировини. Повну нормативну суму непрямих змінних ЗВВ списуємо на сировину, яка пройшла повний цикл обробки за звітній період (процес «А»). Відхилення між фактичними непрямими змінними ЗВВ та нормативними значеннями списуємо на собівартість обробленої сировини.
Процес «Б»	
Прямі витрати	До прямих матеріальних витрат відноситься собівартість обробленої вихідної сировини, отриманої у результаті першого блоку виробництва (процес «А»). Оброблену сировину зберігають на складі, вартість відпущеної та використаної обробленої сировини списують на виробництво певного виду продукції у другому блоці (процес «Б»), залишки невикористаної обробленої сировини повертаються на склад, а собівартість продукції коригується методом «червоне сторно». Інші прямі витрати та прямі витрати на оплату праці розраховують та відносять до собівартості виробництва продукції за конкретним завданням або замовленням, виходячи з фактично відпрацьованих годин (робочими або устаткуванням) та розцінками (заробітна плата) і нормативними ставками (інші прямі витрати виробництва).
Непрямі змінні витрати	Змінні ЗВВ не списують однією сумою, а розподіляють між центрами (переділами) витрат за заздалегідь встановленою методикою. Наприклад, амортизацію виробничого обладнання доцільно нараховувати за виробничим методом та списувати на основі фактично відпрацьованого часу за кожним видом робіт на виготовлення продукції за замовленнями.
Суму постійних непрямих ЗВВ (витрати на управління виробництвом, охорону, складське господарство тощо) пропонуємо розподіляти між двома блоками за принципом Парето, тобто 80 % витрат відносити на процес «А» обробки і переробки вихідної сировини та 20% розподіляти між видами робіт виготовлення продукції за завданнями, відповідно встановленій базі розподілу (відпрацьовані машино-години, прямі матеріальні витрати, на оплату праці тощо).	

Джерело: [75, с. 226]

Виходячи із даних табл. 2.1, процес обліку витрат виробництва та калькуляції виробничої собівартості продукції (за використання змішаної системи обліку), включає також до облікових підходів - елементи нормативного методу обліку витрат. Дані елементи потребують трудомістких розрахунків на організаційному етапі (оскільки перший блок обробки сировини включає типовий вид робіт та стандартизований технологічний процес виробництва - зміни у технології незначні та маловірогідні) щодо застосування даної системи обліку для подальшого обліку витрат виробництва у розрізі процесів та переділів за замовленнями на виробництво продукції. Також запровадження змішаної системи обліку витрат виробництва потребуватиме від технологів та інженерів з виробництва ретельного та детального інжинірингу виробничих процесів

(операції переділів процесу обробки та виробництва мають ретельно вимірюватися та обчислюватися – кількість годин роботи, норми часу на обробку, виготовлення тощо).

За результатом використання змішаної системи обліку витрат виробництва на першому блоці виробництва (процес «А») обчислюється собівартість сировини, отриманої у результаті обробки вихідної сировини як спільного етапу виробництва декількох видів продукції. На другому блоці (процес «Б») калькуляція виробничої собівартості продукції в асортименті, здійснюється з урахуванням елементів адаптації під конкретні вимоги замовника або кон'юнктуру ринку для продукції під власною торговою маркою. Коливання витрат пов'язані з виконанням спеціалізованих технічних характеристик, а саме ступінь концентрації очищеної сировини, кількість обробленої сировини в продукції, кількість продукції в партії та інші індивідуальні особливості замовлення, які впливають на вид та суму витрат другого блоку виробництва.

Завершальним кроком змішаної системи обліку витрат - є закриття завдання або замовлення. Протягом виконання завдання або замовлення всі витрати акумулювалися на рахунку 23 «Виробництво», по закінченню виробництва та перевірки на якість продукцію оприбутковують як готову і відправляють замовнику або в подальшому реалізують. За результатами використання змішаної системи обліку витрат виробництва, підприємство може сформувати відповідні калькуляційні розрахунки виробничої собівартості продукції (рис. 3.2).

Виходячи із наведеної форми калькуляції виробничої собівартості та обліку витрат виробництва, можна зробити висновок, що змішана система обліку дозволяє здійснювати накопичення витрат у розрізі відповідних центрів-об'єктів витрат (за блоками виробництва, переділами та у розрізі видів продукції). Дана форма також наглядно і узагальнено групує інформацію про витрати виробництва у розрізі прямих витрат за економічними елементами та непрямих у складі змінної і постійної частин.

	Витрати							
	Прямі					Непрямі		Разом
	Матеріальні		Оплата праці	Амортизація	Інші	Змінні	Постійні	
Об'єкт витрат	Сировина А	Інші						
Процес «А» обробка вихідної сировини								
Переділ А1	X_{a1x}	X_{a1x}	X_{a1x}	X_{a1x}	X_{a1x}	X_{a1x}	X_{a1x}	$\sum X_{a1x}$
Переділ А2	*	X_{a2x}	X_{a2x}	X_{a2x}	X_{a2x}	X_{a2x}	X_{a2x}	$\sum X_{a2x}$
Переділ А3	*	X_{a3x}	X_{a3x}	X_{a3x}	X_{a3x}	X_{a3x}	X_{a3x}	$\sum X_{a3x}$
Разом витрати блоку виробництва (процес «А»)	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$\sum(X_{a1x};X_{a2x};X_{a3x})$	$X_{пост}$	$\sum \mathbf{X_{заг}}$
Собівартість 1 тонни обробленої сировини								$\sum X_{заг}$/кількість тонн
Процес «Б» виробництво продукції								
Продукція А	Y_{a1x}	Y_{a1x}	Y_{a1x}	Y_{a1x}	Y_{a1x}	Y_{a1x}	Y_{a1x}	$\sum Y_{a1x}$
Продукція Б	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$Y_{б2x}$	$\sum Y_{б2x}$
Продукція В	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$Y_{в3x}$	$\sum Y_{в3x}$
Разом витрати	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x}) = \sum X_{заг}$	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x})$	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x})$	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x})$	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x})$	$\sum(Y_{a1x};Y_{б2x};Y_{в3x})$	$Y_{пост}$	$\sum Y$ заг. вир. собівартість

Рис. 3.2. Виробнича собівартість продукції за використання змішаної системи обліку витрат виробництва

Джерело: [75, с. 226]

Таким чином змішана система обліку витрат виробництва на основі використання у її складі елементів попроцесного, позамовного та нормативного методу дозволяє підприємству оперативно отримувати облікову інформацію на кожній стадії процесу виробництво та здійснювати відповідне управління власним виробничим процесом та діяльністю загалом для підвищення ефективності роботи підприємства. Застосування змішаної системи обліку витрат виробництва на підприємстві доцільно за умови наявності у технології виробництва продукції комплексного підходу до його організації. Даний підхід передбачає використання попроцесного, позамовного та елементів нормативного методів обліку у єдиній системі і потребує відповідну організацію виробництва з декількох поступових загальних блоків, які передбачають обробку вихідної сировини на первинному етапі та подальшому використанні даної сировини для виготовлення продукції за замовленнями. Використання змішаної системи обліку витрат виробництва та калькулювання виробничої собівартості, дозволяє керівництву сформувати на підприємстві обліково-управлінську інформаційну, яка слугує надійним інструментом для формування та прийняття ефективних економічних та управлінських рішень.

3.2. Документування руху сільськогосподарської продукції

На сільськогосподарських підприємствах значна частина виробленої продукції реалізується або використовується для внутрішньогосподарських потреб. У зв'язку з цим розглянемо порядок документування руху сільськогосподарської продукції тваринництва.

Зведеним документом, що формується на базі документів із надходження й витрачання молока на фермі є Відомість руху молока (ф. № 114). Відомість щоденно заповнює у двох екземплярах завідувач ферми на підставі письмового розпорядження керівника підприємства, де зазначається куди і в якій кількості відпускається молоко: переробка, реалізація, годівля тварин, їдальня і т. д. Завідувач ферми витрачає молоко у відповідності до розпорядження і на кожен вид витрачання обов'язково складає відповідний документ.

У кінці звітного періоду один екземпляр відомості разом із Журналом обліку надою молока (ф. № 112) та документами з витрачання молока передають до бухгалтерії. Другий примірник відомості передбачений для відображення надходження й списання молока у Книзі складського обліку завідувача ферми. Правильність даних у відомості своїм підписом підтверджує завідувач ферми.

Відпуск молока для реалізації оформляють Товарно-транспортною накладною (ф. № 1 (молокосировина)), яка виписується у двох екземплярах завідуючим фермою окремо на кожну відправку продукції і передається водію як супровідний документ. Кількість і якість молока фіксується на приймальному пункті лаборантом. Один екземпляр накладної за його підписом передають водію, інший – залишається на приймальному пункті. Відпуск молока з ферми в їдальню й на виробничі потреби (годівля тварин) здійснюється на підставі Накладної (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8). Видача молока працівникам у рахунок оплати праці здійснюють на підставі Відомості натуральних і грошових виплат, що складається у довільній формі в бухгалтерії за підписом головного бухгалтера та керівника підприємства.

Відвантаження вовни для переробки оформляють документом Покіпний опис (ф. № 115-а) у якому зазначають масу (брутто) відвантаженої вовни за кіпами, асортиментом й якістю із зазначенням відсотку виходу чистого волокна. Документ складають у трьох екземплярах: перший залишається в пункті відправки вовни, другий у пункті переробки, а третій із відміткою про приймання повертається до підприємства для порівняння прийнятої й відвантаженої кількості вовни та для здійснення відповідних записів у регістрах бухгалтерського обліку. Узагальнення інформації щодо документування та облікового відображення руху продукції тваринництва наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Документування та облікове відображення господарських операцій щодо наявності й руху продукції тваринництва

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Оприбутковано основну продукцію від галузі тваринництва:			
- молоко	Журнал обліку надою молока (ф. № 112)	27	232
- приплід	Акт на оприбуткування приплоду тварин (ф. ПБАСГ-3)	21	232
- приріст	Розрахунок приросту живої маси тварин (ф. № ПБАСГ-11)	21	232
- вовна	Щоденник надходження і відправлення вовни (ф. № 116)	27	232
- яйця	Щоденник надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81)	27	232
- мед		27	232
2. Оприбутковано побічну продукцію від галузі тваринництва:			
- гній	Акт оприбуткування гною (довільна форма)	208	232
3. Реалізовано молоко покупцям	Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 (молокосировина)	901	27
4. Передано молоко з ферми в їдальню	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	235	27
5. Передано молоко із ферми на випійку телят	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	232	27
6. Передано молоко з ферми на переробку у сепараторний цех	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	233	27

Джерело: [60, с. 99]

Успішний розвиток сільськогосподарського підприємства неможливий без оптимального поєднання основного виробництва з переробкою продукції.

Формування підсобних (промислових) виробництв ґрунтується на: базі сировинних зон; забезпеченні потреб підприємства і його працівників у продукції переробки; зменшенні витрат за рахунок використання відходів переробки як корму для годівлі тварин; підтриманні належного рівня зайнятості працівників сільського господарства, якому притаманна сезонність виробництва; реалізації продукції переробки, що є більш ефективною порівняно з реалізацією сільськогосподарської продукції.

До підсобних (промислових) виробництв аграрного сектору відносяться: млин, крупорушка, олійниця, сепараторний цех, забійна площадка, цегельне та лісопильне виробництво, цехи для переробки овочів та фруктів тощо.

Надходження зерна для переробки у млині або крупорушці оформлюють Помольною квитанцією (ф. № 122). Основна частина документа містить інформацію щодо: назви підприємства або прізвища, ім’я по батькові здавача продукції; найменування культури, що переробляється; виду помолу; маси зерна, що надійшло на переробку (кг); розцінки за 1 центнер переробки та її загальної вартості. Зворотна частина документа містить інформацію про види та кількість продукції переробки як основної, так і побічної. Документ складається завідувачем млином (крупорушки) у двох екземплярах: перший примірник видається на руки здавачу продукції, а другий (корінець) – залишається у млині (крупорушці) і є підставою для запису у Журналі обліку робіт і витрат. Правильність даних у помольній квитанції своїми підписами підтверджують: завідувач млина, приймальник продукції та працівник млина (помолець). У визначені строки, але не рідше одного разу на тиждень, завідуючий млина подає документ до бухгалтерії.

Переробка насіння соняшнику на олію та трестів льону на волокно оформляється Актом на переробку, сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82). У акті зазначають: сільськогосподарську культуру; призначення продукції; кількість сировини, що надійшла на переробку (кг);

спосіб переробки; кількість готової продукції, отриманої від переробки та кількість побічної продукції (кг). До готової продукції відносять олію та волокно, а до побічної продукції, що використовуються у господарській діяльності відносять макуху та клоччя. Правильність даних у акті своїми підписами підтверджують: завідувач пункту переробки, приймальник продукції та переробник.

У випадку наявності сепараторного цеху на підприємстві завідувач ферми щоденно у Відомості руху молока (ф. № 114) зазначає кількість молока переданого на переробку, а завідувач сепараторного цеху веде облік молока, що надійшло для переробки у Відомості переробки молока й молочних продуктів (ф. № 124). У графі «Надійшло від переробки» зазначається найменування одержаної від переробки продукції (вершків та знежиреного молока), їх кількість і відсотковий вміст жиру.

У випадку переробки вершків на масло заповнюють інший бланк відомості за тією ж формою. Для контролю за виходом масла від виробництва в залежності від відсотку жиру в молоці рекомендовано користуватися встановленими нормами витрат молока на виробництво 1 кг масла. Правильність даних у відомості своїми підписами підтверджують: завідувач ферми, майстер та завідувач сепараторного цеху. Відомість складається щоденно у двох екземплярах: один примірник завідувач сепараторного цеху разом із документами на відправку молочної продукції передає до бухгалтерії підприємства, а другий – залишається у пункті переробки для нарахування заробітної плати працівникам.

Переробку овочів, плодів, ягід оформлюють Звітом про переробку продукції (ф. № 123). Звіт має два розділи: в першому показують кількість фактично використаної сировини, матеріалів і тари, а також витрати за нормами на вихід готової продукції, а у другому – фактичний вихід продукції у фізичних та умовних одиницях. На склад готову продукцію оприбутковують за Накладною (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8).

У лісопильному виробництві сільськогосподарського підприємства надходження пиломатеріалів (дошок, брусів) оформляють Щоденником приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції (ф. № ЛГ-4), який у двох екземплярах складає бригадир або майстер пилорами. У щоденник записують кількість одержаних пиломатеріалів за їх видами й сортиментами. Приймання ділової деревини (сортиментів), хлистів, жердин та деревини для технологічних потреб здійснюється в кубічних метрах із точністю до однієї сотої. При бригадному методі роботи записи в щоденнику ведуться на бригадира, а при індивідуальному – на кожного працівника. Перший екземпляр щоденника видається бригадиру (працівнику), а другий залишається в особи, яка прийняла лісопродукцію. Матеріально-відповідальна особа на підставі щоденників заповнює графу «Обсяг роботи виконано» у Акті виконаних робіт, який заповнюється у двох екземплярах після закінчення заготівлі лісопродукції на ділянці. Правильність даних у щоденнику своїми підписом підтверджує бригадир (працівник). Після цього акт на виконання робіт разом із першим екземпляром щоденника здається до бухгалтерії для нарахування заробітної плати працівникам. Другий примірник щоденника здається матеріально-відповідальною особою до бухгалтерії разом із Рапортом про рух лісопродукції (ф. № ЛГ-6).

Побічну продукцію (обрізки, тирсу, обаполи), що використовують як тверде паливо або підстилку оприбутковують Накладною внутрігосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8).

Забій худоби і птиці оформляють Актом на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (ф. № ПБАСГ-6). Продукція забою (м’ясо, сало, субпродукти) після охолодження передається на склад підприємства за фактичною масою на підставі Накладної внутрігосподарського призначення (ф. № ВЗСГ-8). Копія накладної з розпискою комірника подається до бухгалтерії. Узагальнення інформації щодо документування та облікового відображення руху продукції підсобних (промислових) виробництв наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Документування та облікове відображення господарських операцій щодо наявності й руху продукції підсобних (промислових) виробництв

Зміст господарської операції	Первинний документ	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1. Оприбутковано основну продукцію від підсобних (промислових) виробництв			
- борошно	Помольна квитанція (ф. № 122)	27	233
- олія	Акт на переробку, сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82)	27	233
- вершки	Відомість переробки молока й молочних продуктів (ф. № 124).	27	233
- м' ясо, сало	Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка та падіж) (ф. № ПБАСГ-6).	27	233
- ділова деревина	Щоденник приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції (ф. № ЛГ-4)	27	233
- соки, повидло	Звіт про переробку продукції (ф. № 123)	27	233
2. Оприбутковано побічну продукцію від підсобних (промислових) виробництв			
- висівки, макуха обрізки, тирса, шкіра, субпродукти тощо	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	208	233
3. Реалізовано працівникам підприємства вершки в рахунок оплати праці	Відомість натуральних і грошових виплат (довільна форма)	901	27
4. Реалізовано послуги з переробки давальницької сировини	Акт приймання-передачі виконаних робіт	903	233
5. Передано знежирене молоко на свиноферму	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	232	208
6. Передано із забійного цеху субпродукти в їдальню	Накладна (внутрігосподарського призначення) (ф. № ВЗСГ-8)	235	208

Джерело: [60, с. 101]

Отже, широкий спектр первинних документів щодо наявності й руху продукції сільськогосподарського виробництва зумовлений її різноманітністю. Однак, поряд із документуванням не менш важливою є проблематика оцінки сільськогосподарської продукції в момент її оприбуткування. З огляду на прийняту підприємством облікову політику оприбуткована продукція оцінюється за одним із методів: справедливою вартістю відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» або за виробничою собівартістю згідно з П(С)БО 16 «Витрати».

За умов використання першого методу оцінки сільськогосподарської продукції, різниця між витратами виробництва та справедливою вартістю, у разі перевищення останньої, відноситься до інших операційних доходів (рахунок 710), або ж, у разі перевищення витрат виробництва, вони відносяться до інших операційних витрат (рахунок 940). Отже, оцінка за справедливою вартістю продукції ґрунтується на цінах активного ринку за умови наявності останнього. У разі використання другого методу оцінки продукція, впродовж звітного періоду оприбутковується за плановою собівартістю, а у кінці звітного періоду (року) визначається фактична собівартість. Коригування планової собівартості продукції до рівня фактичної здійснюється за допомогою одного із методів коригування: «червоного сторно» (у разі перевищення планової собівартості над фактичною) або «допроводок» (у разі перевищення фактичної собівартості над плановою).

Побічна продукція на дату збирання врожаю оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані в місці продажу витрати. У разі відсутності активного ринку вона може бути оцінена за розрахунково-нормативними витратами (за плановою собівартістю) на збирання, транспортування, переміщення, пресування, скиртування та іншими витратами, пов’язаними із її заготівлею.

3.3. Впровадження внутрішньогосподарського контролю у виробництві сільськогосподарської продукції

Результати внутрішнього контролю операцій з виробництва продукції узагальнюються у відповідному акті який має довільну форму.

Ефективно організований контроль операцій з виробництва продукції та методичне забезпечення його здійснення дають змогу управлінському персоналу своєчасно отримати інформацію про: якість та конкурентоспроможність

продукції. Висновки та перспективи подальших досліджень. В діяльності аграрних підприємства процес виробництва продукції рослинництва не можливий без створення ефективної та добре організованої системи внутрішнього контролю який є невід'ємною, постійно діючою функцією системи управління. Здійснення контролю попереджає, виявляє, усуває недоліки та порушення, що виникають у процесі господарської діяльності підприємства, зокрема, відхилень від норм чинних нормативно-правових актів, облікової політики, установчих документів, планів підприємства, помилок і зловживань.

Організація внутрішнього контролю забезпечує виготовлення якісної рослинницької продукції, раціональне використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів на виробництво продукції рослинництва, надання інформації про можливість використання результатів виробництва за призначенням; оцінку правильності прийнятих рішень щодо отриманої рослинницької продукції підприємства.

Далі розглянемо особливості внутрішнього контролю продукції тваринництва. Галузеві особливості сільського господарства суттєво впливають на організацію і технологію виробництва та, відповідно, на побудову внутрішнього контролю [15, с. 173]. До таких специфічних об'єктів належать біологічні активи тваринництва. У процесі їх вирощування відбуваються перетворення, збільшується поголів'я тварин через отримання приплоду, придбання худоби тощо. Тварини дають приріст, з часом змінюють статевовікові групи. Основні елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва узагальнено на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Елементи внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва підприємства

Джерело: [15, с. 173]

Під організацією внутрішнього контролю, зокрема, біологічних активів тваринництва, варто розуміти набір дій власника (керівника), спрямованих на підвищення правильності відображення біологічних активів тваринництва у бухгалтерському обліку, усунення зловживань та постійне удосконалення внутрішнього контролю на підприємстві.

Організацію внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва пропонуємо розділити на п'ять основних етапів.

1. Планування: вибір об'єктів, показників, що будуть використані, розробка плану (табл. 3.4), визначення термінів, джерел інформації, формування робочих документів.

Таблиця 3.4

План внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва

Період проведення Суб'єкти контролю				
Об'єкти внутрішньогосподарського контролю	Перелік питань, що підлягають перевірці	Термін виконання	Виконавці	Примітки
Процес придбання біологічних активів тваринництва	контроль виконання договірних зобов'язань			
Процес надходження (виробництва) біологічних активів тваринництва	контроль за повнотою та своєчасністю оприбуткування приплоду; контроль за переведенням тварин із групи в групу			
Процес реалізації біологічних активів тваринництва	контроль виконання договірних зобов'язань			
Процес вибуття біологічних активів тваринництва (забій, падіж)	контроль за переведенням тварин із групи в групу; контроль за законністю списання тварин на забій, падіж			
Вивчення та опрацювання результатів внутрішньогосподарського контролю				
Узагальнення та оформлення результатів внутрішньогосподарського контролю				

Джерело: адаптовано за [15, с. 174]

На підставі складеного плану внутрішнього контролю, з метою запобігання порушень щодо наявності, руху та відображення в обліку біологічних активів тваринництва, пропонуємо скористатись Програмою внутрішнього контролю, в якій необхідно зафіксувати: період проведення перевірки; особи, що проводять перевірку; перелік питань, що підлягають перевірці; джерела інформації; прийоми контролю; перелік таблиць та розрахунків, якими оформлюються результати контролю.

Допоміжними робочими документами в процесі внутрішньої перевірки можуть бути різноманітні контрольно-аналітичні таблиці та відомості, зокрема, достовірності оприбуткування приплоду тварин, перевірки повноти оприбуткування, відомість падежу. Як робочий документ щодо контролю достовірності оприбуткування та відображення в обліку отриманого приплоду, пропонуємо складати відповідну відомість за кожною МВО (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Запропонована форма відомості на оприбуткування приплоду тварин

Рік_____
Місяць_____
Матеріально-відповідальна особа_____
Група тварин_____

Дата	Народилося живими		Кличка, інвентарний номер (присвоєний)	Вартість приплоду, грн.	Відображення в обліку				Відхилення	Підпис контролера
					За даними бухгалтерського обліку		За даними контрольної перевірки			
	голів	маса, кг			Д-т	К-т	Д-т	К-т		

Джерело: адаптовано за [15, с. 174]

Використання в практичній діяльності сільськогосподарських підприємств запропонованої відомості забезпечить оперативний внутрішній контроль за оприбуткуванням приплоду тварин. Адже якщо упродовж місяця буде загибель новонароджених тварин і не буде актів на приплід та відомостей, то можуть не оформляти й актів на вибуття, що зумовить неточність економічної інформації та погіршення фінансово-господарської діяльності загалом.

2. Здійснення внутрішнього контролю з використанням прийомів документального та фактичного контролю (проведення інвентаризації).

Для правильного здійснення внутрішнього контролю, отримання достовірних даних найефективнішим методом за наявністю і рухом поточних біологічних активів тваринництва є визначення їх фактичного стану, тобто проведення інвентаризації. Мета її проведення полягає у виявленні фактичної наявності поточних біологічних активів тваринництва, установленні їх надлишку або нестачі; перевірці дотримання умов утримання тощо.

3. Виявлення порушень та зловживань.

За результатами проведеного дослідження стану внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва ми узагальнили коло основних порушень (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Групи типових порушень, які виявляються під час проведення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва

Групи порушень	Зміст порушень
Порушення, пов'язанні з організацією процесу виробництва	- відсутність необхідної кваліфікації для догляду за худобою у матеріально-відповідальних осіб; - недотримання умов утримання тварин;
Порушення, пов'язанні з неправильним оформленням і відсутністю документів	- документальне оформлення операцій не відповідає встановленому порядку; - поголів'я тварин не закріплене за матеріально-відповідальними особами та з матеріально-відповідальними особами не укладено договори про матеріальну відповідальність; - неповне, несвоєчасне документальне відображення приросту; - приховування випадків неоформленого падежу, загибелі молодняку, нестач, крадіжок тварин; - недотримання строків оприбуткування приплоду; факти неоприбуткованого молодняку з метою приховування його загибелі або привласнення; - строки переведення тварин з однієї групи в іншу не відповідають нормативними строками переводу за окремими видами та групами; - фіктивні факти падежу та вимушеного забою тварин; - факти приховування падежу та недооприбуткування приплоду тварин; - привласнення коштів через завищення живої маси і вартості тварин, складання фіктивних документів;
Порушення, пов'язанні з неправильним відображенням господарських операцій в обліку	- недотримання періодичності проведення інвентаризації, неповне охоплення нею наявного поголів'я худоби та правильність відображення її результатів в обліку; - розбіжності за кількістю, живою масою, мастю та породистістю тварин, факти їх навмисної заміни та зловживання у разі обміну й безоплатної передачі тварин.

Джерело: адаптовано за [15, с. 175]

На підставі первинних документів, реєстрів аналітичного й синтетичного обліку необхідно контролювати правильність кореспонденцій рахунків з обліку біологічних активів та продукції тваринництва на підприємстві.

Варто також перевірити точність перенесення інформації з облікових реєстрів у бухгалтерську звітність. Для цього дані аналітичного обліку біологічних активів зіставляються з записами в реєстрі синтетичного обліку й Головній книзі. Для виявлення порушень за операціями з виробництва продукції тваринництва рекомендуємо складати Порівняльну відомість даних

бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю (табл. 3.7) (дані – умовні).

Таблиця 3.7

Робочий документ щодо внутрішнього контролю відображення в обліку операцій з виробництва продукції тваринництва

Зміст господарської операції	За даними підприємства			За даними перевірки			Відхилення			Примітки
	Д-т	К-т	Сума, грн.	Д-т	К-т	Сума, грн.	Д-т	К-т	Сума, грн.	
Нараховано амортизацію необоротних активів галузі тваринництва	232	131	4000	232	131	4000	-	-	-	
Списано товарно-матеріальні цінності на потреби тваринництва	232	20	600	232	20	600	-	-	-	
Відпущено зі складу для потреб тваринництва МШП	232	22	800	232	22	800				
Надано послуги власного допоміжного виробництва для тваринництва	232	234	1200	232	234	1200	-	-	-	
Списано на годівлю тварин корми власного виробництва	232 212	208 208	450 400	232 212	208 208	450 400	-	-	-	
Нарахована заробітна плата працівникам тваринництва	232	661	7000	232	661	7000				
Проведено відрахування на соціальні заходи	232	651	1540	232	651	1540	-	-	-	
Розподілено та списано загально-виробничі витрати тваринництва	232	91	1800	232	91	1800	-	-	-	
Одержано приріст тварин	212	232	1500	212	232	1500	-	-	-	
Оприбутковано приплід від продуктивних тварин	212	232	2000	212	232	2000				
Оприбутковано молоко за собівартістю	272	232	700	272	232	700				
Оприбутковано гній за ціною можливого використання	272	232	350	272	232	350	-	-	-	

Джерело: адаптовано за [15, с. 176]

За допомогою такого робочого документа суб'єкт контролю має змогу порівняти кореспонденцію рахунків та суми, відображені обліковим персоналом за кожною господарською операцією, зі своїми даними та на підставі цього

встановити факт наявності чи відсутності відхилень у кореспонденціях і сумах.

4. Оцінка та аналіз результатів контролю: вивчення отриманих результатів, систематизація, аналіз, оцінка, визначення факторів та причин відхилень, розробка рекомендацій.

Розробка ефективного підходу до контролю біологічних активів передбачає попередню оцінку ефективності системи внутрішнього контролю, яку зазвичай здійснюють шляхом тестування за допомогою заздалегідь підготовленого переліку питань, відповіді на які отримують шляхом спостереження, опитування співробітників, перегляду й аналізу інформації, що міститься в системній, первинній обліковій та іншій документації підприємства, яка підлягає перевірці. Вітчизняна практика бухгалтерського обліку доводить, що сучасна інформаційна база щодо внутрішнього контролю біологічних активів тваринництва не виконує повного спектра своїх функцій, зокрема, щодо забезпечення інформаційних потреб у методиці та порядку здійснення ефективних контрольних процедур його суб'єктами.

У зв'язку з цим зауважимо, що для побудови ефективної системи внутрішнього контролю на сільськогосподарських підприємствах необхідно, насамперед, сформувати окремий підрозділ внутрішнього контролю регламентацією діяльності його суб'єктів (Положення про підрозділ внутрішньогосподарського контролю, Положення про ревізійну комісію, Положення про інвентаризаційну комісію) та розробити посадові інструкції для окремих осіб, які мають здійснювати контрольні дії (Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Посадові інструкції осіб, які здійснюють контрольні функції). Водночас створення окремої служби внутрішнього контролю на підприємстві дасть можливість керівництву забезпечити оперативність збору інформації для аналізу, планування та прогнозування з метою підвищення конкурентоспроможності підприємства.

5. Оформлення результатів внутрішнього контролю та їх подання керівництву. Вимоги до форми та змісту підсумкового документа не регламентовані жодним нормативно-правовим актом, а тому результати

внутрішнього контролю оформлюються у довільній формі.

Ефективна система внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва на підприємстві повинна визначати всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені його суб'єктами для досягнення поставленої мети: забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства; дотримання внутрішньої політики щодо збереження та раціонального використання біологічних активів тваринництва; запобігання та викриття фальсифікацій, помилок у бухгалтерських регістрах; підготовка своєчасної та надійної фінансової інформації.

Виходячи з викладеного вище, зауважимо, що метою внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва є підтвердження достовірності бухгалтерських даних і звітності щодо зроблених витрат, надходження, наявності, а також дотримання належних умов щодо зберігання біологічних активів і продукції тваринництва та їх ефективного використання.

Зважаючи на інформаційні запити суб'єктів внутрішнього контролю, організацію і методику проведення внутрішнього контролю операцій з біологічними активами тваринництва необхідно будувати з урахуванням галузевих особливостей діяльності сільськогосподарських підприємств. За результатами дослідження сучасного стану організації внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва та його документального оформлення обґрунтовано вплив галузевих особливостей сільськогосподарських підприємств на систему внутрішнього контролю, окреслено перелік його об'єктів, сформульовано завдання та визначено склад інформаційного забезпечення процесу контролю виробництва тваринницької продукції.

Висновок до розділу 3

У розділі 3 детально розглянуто особливості організації обліку та

контролю витрат виробництва в аграрному секторі. Основна увага зосереджена на трьох ключових аспектах: управління виробничими витратами в сільськогосподарських підприємствах, документальне оформлення руху сільськогосподарської продукції та здійснення заходів внутрішнього контролю в сільськогосподарському виробництві. Система ретельного документування процесів сільськогосподарського виробництва, від початку до продажу, служить основою для прийняття обґрунтованих рішень і дотримання нормативних вимог. Крім того, обговорення впровадження заходів внутрішнього контролю в сільськогосподарському виробництві підкреслює проактивну роль, яку можуть відігравати підприємства у зниженні ризиків і забезпеченні цілісності своєї фінансової інформації. Впровадження систем внутрішнього контролю не тільки підвищує надійність фінансової звітності, але й сприяє загальній ефективності та стійкості сільськогосподарських операцій.

РОЗДІЛ 4
БІЗНЕС ОСВІТА В СИСТЕМІ ВИЩОЇ ТА ПРОФЕСІЙНОЇ ОСВІТИ

4.1. Роль та місце бізнес-освіти та бізнес-шкіл у формуванні професійних ресурсів підприємництва

Бізнес-освіта має велике значення в ширшому контексті вищої та професійної освіти. В епоху, відзначену динамічними економічними ландшафтами та технологічним прогресом, роль бізнес-освіти виходить за рамки традиційних академічних рамок. Він служить каналом для формування навичок, які поєднують теоретичні основи вищої освіти з практичними потребами професійної сфери. Передаючи знання в таких сферах, як менеджмент, фінанси, підприємництво та маркетинг, бізнес-освіта надає студентам необхідні навички, необхідні для орієнтування в складних умовах сучасного робочого середовища. Крім того, він відіграє ключову роль у розвитку критичного мислення, здатності вирішувати проблеми та здатності до адаптації, готуючи людей не лише до конкретних професій, але й до ширших викликів глобальної економіки, що швидко розвивається. Таким чином, розуміння тонкої інтеграції та впливу бізнес-освіти в системах вищої та професійної освіти стає обов’язковим як для освітян, так і для політиків та зацікавлених сторін.

Це значення підкреслюється симбіотичним зв'язком між бізнес-освітою та мінливими потребами бізнесу. Підприємства все частіше шукають професіоналів, які володіють поєднанням теоретичних знань і практичної кмітливості, що робить бізнес-освіту стрижнею у створенні робочої сили, яка може легко інтегруватися в різноманітні професійні умови. Крім того, міждисциплінарний характер бізнес-освіти сприяє цілісному розумінню організаційної динаміки, заохочуючи студентів синтезувати знання з різних областей.

Бізнес-освіта сприяє розвитку етичних принципів прийняття рішень і соціальної відповідальності, вирішуючи необхідність для професіоналів орієнтуватися в складних етичних дилемах у корпоративній сфері. Оскільки заклади вищої та професійної освіти прагнуть випускати випускників, які не лише досягають успіхів у вибраних галузях, але й роблять значний внесок у суспільство, роль бізнес-освіти у прищепленні етичних принципів стає дедалі актуальнішою.

У глобалізованому та взаємопов'язаному світі інтернаціоналізація бізнес-освіти додає ще один рівень значущості. Вплив різноманітних культурних та економічних контекстів через програми бізнес-освіти готує студентів до участі в глобальному конкурентному ринку, сприяючи розвитку мислення, яке виходить за межі географічних кордонів.

Важливість бізнес-освіти у вищій та професійній освіті полягає не лише в її здатності передавати спеціальні знання, але й у її ролі трансформаційної сили, яка формує людей у всебічно розвинених, адаптованих професіоналів. Визнання та вивчення цієї багатогранної значущості стає першорядним для освітян, політиків та установ, які прагнуть оснастити наступне покоління інструментами, необхідними для успіху в динамічному та взаємопов'язаному глобальному ландшафті.

Еволюція бізнес-ландшафту відзначається безпрецедентними змінами, спричиненими технологічним прогресом, глобалізацією та зміною очікувань споживачів. У цьому динамічному середовищі підприємства стикаються з постійними проблемами та можливостями, що змушує їх швидко адаптуватися, щоб залишатися конкурентоспроможними. Попит на кваліфікованих професіоналів, як наслідок, різко зріс, відображаючи потребу в особах, які можуть орієнтуватися та робити свій внесок у складність цього ландшафту, що постійно змінюється.

Технологічні зміни, такі як штучний інтелект, автоматизація та аналітика даних, змінюють індустрію та створюють попит на професіоналів із досвідом у цих нових галузях. Четверта промислова революція призвела до зміни парадигми

в бізнес-операціях, наголошуючи на інтеграції цифрових технологій і здатності використовувати дані для прийняття стратегічних рішень. У результаті попит на професіоналів, які добре знаються на технологічних рішеннях, став визначальною характеристикою сучасного бізнес-середовища.

Глобалізація ще більше посилила потребу в кваліфікованих професіоналах, здатних працювати в різноманітних культурних та економічних контекстах. Зараз підприємства працюють у глобальному масштабі, потребуючи професіоналів, які можуть орієнтуватися на міжнародних ринках, розуміти міжкультурні нюанси та сприяти розробці ефективних глобальних стратегій. Взаємозв'язок економік перетворив галузі на взаємопов'язані мережі, підвищивши попит на людей із глобальним мисленням і всебічним розумінням міжнародної ділової практики.

Наголос на сталому розвитку та корпоративній соціальній відповідальності став помітною рисою бізнес-ландшафту, що розвивається. Компанії дедалі більше визнають важливість етичної ділової практики, охорони навколишнього середовища та соціального впливу. Цей зсув у цінностях створив попит на професіоналів, які не лише володіють традиційною діловою хваткою, але й демонструють прихильність до етичного лідерства та сталої ділової практики.

Уволюція бізнес-середовища характеризується швидким технологічним прогресом, посиленням глобальних взаємозв'язків і зростаючим наголосом на етичній та стійкій бізнес-практикі. Ця еволюція вимагає робочої сили кваліфікованих професіоналів, здатних сприймати інновації, адаптуватися до змін і внести значний внесок в успіх і сталість бізнесу в 21 столітті.

Вища освіта, яка зазвичай відноситься до післясередньої освіти за межами середньої школи, відіграє ключову роль у підготовці студентів до професійної кар'єри. Він охоплює різноманітні заклади, включаючи університети, коледжі та професійно-технічні школи, які пропонують програми, які глибше заглиблюються в академічні дисципліни та надають спеціальні знання та навички.

Основна роль вищої освіти в контексті підготовки студентів до професійної діяльності полягає у всебічному розвитку особистості. Окрім набуття знань у певному предметі, вища освіта спрямована на розвиток критичного мислення, аналітичних навичок і широкого розуміння світу. Цей цілісний підхід дає студентам інтелектуальну основу, необхідну для вирішення складних професійних завдань.

Вища освіта є сполучною ланкою між базовими знаннями, отриманими на попередніх етапах навчання, та спеціальними знаннями, необхідними для різних професій. Це надає студентам можливість глибоко заглибитися в обрані ними галузі навчання, отримуючи тонке розуміння теоретичних основ і практичних застосувань. Така глибина знань підвищує їхню здатність робити значний внесок у обрану професію.

Вища освіта діє як трансформаційний досвід, сприяючи особистому та інтелектуальному зростанню. Студенти піддаються різноманітним поглядам, беруть участь у дослідженні та критичному дискурсі та розвивають навички ефективного спілкування. Ці аспекти є вирішальними для успіху в професійному середовищі, де вміння співпрацювати, спілкуватися та адаптуватися до обставин, що змінюються, є першорядним.

Вища освіта часто сприяє можливостям експериментального навчання, таким як стажування, дослідницькі проекти та співпраця в промисловості. Цей досвід дозволяє студентам застосовувати теоретичні знання до сценаріїв реального світу, відточуючи свої практичні навички та створюючи міст між наукою та професійною сферою.

Вища освіта є базовим етапом у підготовці студентів до професійної кар’єри, надаючи їм спеціальні знання, сприяючи критичному мисленню та сприяючи особистому та інтелектуальному зростанню. Завдяки цьому багатогранному підходу вища освіта відіграє вирішальну роль у формуванні людей у всебічно розвинутих професіоналів, здатних долати виклики обраної ними сфери.

Важливість як академічних, так і практичних знань є невід'ємною частиною цілісної освіти та підготовки людей до професійної кар'єри.

Академічні знання. Академічні знання формують теоретичну основу, на якій люди будують своє розуміння предмета чи дисципліни. Він забезпечує структуровану структуру, історичний контекст і фундаментальні принципи, якими керується критичне мислення та аналіз. Академічні знання мають вирішальне значення для розвитку глибокого розуміння основних теорій, концепцій і методологій у галузі дослідження. Це теоретичне обґрунтування служить основою для прийняття обґрунтованих рішень, вирішення проблем та інновацій.

Академічні знання сприяють інтелектуальній допитливості та мисленню, що навчається протягом усього життя. Він заохочує людей досліджувати, ставити під сумнів і робити внесок у розвиток сукупності знань у обраній ними галузі. Це безперервне прагнення до академічної досконалості дозволяє професіоналам залишатися в курсі галузевих досягнень, нових тенденцій і передових досліджень, підвищуючи їхню здатність до інновацій та адаптивність.

Практичні знання. Практичні знання доповнюють академічне навчання, надаючи практичний досвід і реальне застосування теоретичних концепцій. Це передбачає придбання навичок, технік і методологій, які безпосередньо застосовуються в професійних умовах. Практичні знання необхідні для втілення академічних теорій у відчутні результати та для розвитку навичок, необхідних у різних професійних ролях.

Завдяки практичному досвіду, такому як стажування, проекти та симуляції, люди отримують уявлення про повсякденні проблеми в обраній ними галузі. Це експериментальне навчання не лише закріплює теоретичні концепції, але й відточує навички вирішення проблем, здатності приймати рішення та ефективне спілкування в реальних сценаріях.

Синергія між академічними та практичними знаннями є особливо потужною. Теоретичне розуміння інформує про практичне застосування, а практичний досвід збагачує та контекстуалізує академічні знання. Ця синергія

має вирішальне значення для виховання всебічно розвинених професіоналів, які не тільки мають глибоке розуміння своєї дисципліни, але й мають практичні навички, необхідні для навігації в складних умовах професійного середовища.

Важливість академічних і практичних знань полягає в їх симбіотичному зв'язку. Академічні знання забезпечують інтелектуальну основу, тоді як практичні знання озброюють людей навичками та досвідом, необхідними для досягнення успіху в обраній професії. Збалансована інтеграція обох форм знань має важливе значення для всебічного розвитку особистості та її успішного внеску в робочу силу.

Професійна освіта відрізняється кількома ключовими характеристиками, які відрізняють її від загальної або академічної освіти. Ці характеристики спрямовані на підготовку людей до певних професій і галузей, забезпечуючи набуття ними знань, навичок і ставлення, необхідних для успіху в професійних умовах.

1. Практична спрямованість. Професійна освіта наголошує на практичних навичках і застосуванні знань у реальному світі. Це виходить за рамки теоретичного розуміння, щоб озброїти людей практичними навичками, необхідними для обраної ними професії.

2. Навчальна програма, що відповідає галузі. Навчальна програма професійної освіти розроблена таким чином, щоб відповідати галузевим стандартам і поточній практиці. Це часто включає внесок професіоналів і експертів галузі, щоб забезпечити його відповідність і реагування на мінливі потреби робочого місця.

3. Спеціалізація. Професійна освіта за своєю суттю є спеціалізованою, зосередженою на певній галузі чи дисципліні. Будь то юриспруденція, медицина, інженерія чи бізнес, навчальна програма розроблена таким чином, щоб надати глибокі знання та досвід у певній галузі.

4. Навчання на досвіді. Навчання на досвіді є центральним компонентом професійної освіти. Стажування, практикуми, клінічні ротації та інші практичні

навички інтегровані, щоб дозволити студентам застосовувати теоретичні знання в контексті реального світу.

5. Етичні та професійні стандарти. Професійна освіта прищеплює сильний акцент на етичних міркуваннях і розвитку професійних стандартів. Студенти часто стикаються з етичними дилемами та сценаріями, щоб виховати почуття відповідальності та чесності у своїх майбутніх професійних ролях.

6. Навчання впродовж життя. Визнаючи динамічний характер багатьох професій, професійна освіта сприяє прихильності до навчання впродовж життя. Випускникам пропонується бути в курсі галузевих досягнень, нормативних актів і найкращих практик протягом їхньої кар'єри.

7. Акредитація та сертифікація. Успішне завершення програм професійної освіти часто призводить до отримання визнаних повноважень або сертифікатів. Ці облікові дані служать індикаторами компетентності та часто потрібні для вступу та просування в певних професіях.

8. Інтеграція теорії та практики. Професійна освіта прагне подолати розрив між теорією та практикою. Це гарантує, що теоретичні концепції не тільки розуміються, але й інтегруються в практичні навички та процеси прийняття рішень, необхідні для професійного успіху.

9. Орієнтованість на клієнта або послугу. Багато професійних сфер включають обслуговування клієнтів або населення. Отже, професійна освіта включає в себе акцент на ефективній комунікації, відносинах з клієнтами та наданні послуг для задоволення потреб різноманітних зацікавлених сторін.

10. Відповідність нормам. Програми професійної освіти часто відповідають нормативним стандартам, встановленим професійними органами або ліцензійними радами. Це гарантує, що випускники відповідають вимогам, необхідним для законної та етичної практики.

Професійна освіта характеризується своєю практичною спрямованістю, галузевою відповідністю, спеціалізацією, експериментальним навчанням, наголосом на етичних стандартах та інтеграцією теорії та практики. Ці характеристики разом готують людей не лише до технічних аспектів їхніх

професій, але й до етичних, соціальних та динамічних викликів, з якими вони можуть зіткнутися у своїй кар'єрі.

4.2. Закономірності та перспективи розвитку ринку бізнес-освіти

Сучасна бізнес-освіта відображає динамічний характер глобальної економіки та мінливі потреби промисловості. Він підкреслює широкий спектр навичок і галузей знань, щоб підготувати людей до багатогранних ролей у різноманітних організаційних умовах. Вміння використовувати цифрові інструменти, аналітику даних та інформаційні системи має вирішальне значення в сучасному бізнесі. Бізнес-освіта наголошує на здатності орієнтуватися в технологічному прогресі та використовувати цифрові платформи для прийняття рішень та інновацій.

Враховуючи велику кількість даних у сучасному бізнес-середовищі, сучасна бізнес-освіта зосереджується на навичках аналізу даних. Це включає в себе здатність збирати, інтерпретувати та використовувати дані для прийняття стратегічних рішень, оптимізації процесів і отримання конкурентної переваги.

Стратегічне мислення передбачає розуміння ширшого контексту, в якому працюють підприємства, і прийняття рішень, які відповідають цілям організації. Бізнес-освіта наголошує на стратегічному плануванні, аналізі сценаріїв і процесах прийняття рішень з урахуванням довгострокових наслідків. У сучасній бізнес-освіті високо цінуються підприємницькі здібності. Це включає в себе виховання креативності, здатності до адаптації та підприємницького мислення. Студентів заохочують досліджувати інноваційні рішення, визначати можливості та розуміти динаміку стартапів та бізнес-підприємств.

Глобалізація зробила бізнес-операції більш взаємопов'язаними. Сучасна бізнес-освіта наголошує на обізнаності про глобальний бізнес, включаючи

розуміння міжнародних ринків, міжкультурне спілкування та здатність орієнтуватися в різноманітних бізнес-середовищах.

Лідерські та управлінські навички є фундаментальними в бізнес-освіті. Це включає в себе ефективне спілкування, командну співпрацю, вирішення конфліктів і здатність мотивувати та вести команди до організаційних цілей. Бізнес-освіта робить сильний акцент на етичність прийняття рішень і корпоративну соціальну відповідальність. Студентів заохочують розглянути етичні наслідки ділової практики та зробити позитивний внесок у суспільство та навколишнє благополуччя.

Фінансова грамотність – це наріжний камінь бізнес-освіти. Це включає в себе розуміння фінансової звітності, бюджетування, фінансового прогнозування та стратегічного фінансового менеджменту для забезпечення стійкої ділової практики.

Маркетингові навички мають вирішальне значення для просування продуктів і послуг на конкурентних ринках. Бізнес-освіта охоплює такі сфери, як дослідження ринку, цифровий маркетинг, брендинг і управління відносинами з клієнтами. Ефективне спілкування є важливим у ділових взаємодіях. Бізнес-освіта наголошує на навичках письмового та усного спілкування, а також навичках ведення переговорів для успішної співпраці та вирішення конфліктів.

У сучасній бізнес-освіті наголошується на розумінні динаміки ланцюга постачання та ефективного управління операціями. Це включає в себе логістику, оптимізацію ланцюжка поставок і практики сталого функціонування.

Навички управління людьми, включаючи пошук талантів, розвиток співробітників і стратегії управління людськими ресурсами, є невід'ємною частиною сучасної бізнес-освіти. Це визнає важливість людського капіталу для успіху організації.

Враховуючи невизначеність у бізнес-середовищі, сучасна бізнес-освіта фокусується на управлінні ризиками та створенні організаційної стійкості. Це включає розуміння та пом’якшення різноманітних бізнес-ризиків.

Бізнес-освіта все більше інтегрує принципи сталого розвитку. Це передбачає розуміння впливу на навколишнє середовище, прийняття стійких ділових практик і внесок у корпоративні ініціативи сталого розвитку.

Сучасна бізнес-освіта виходить за рамки традиційних бізнес-концепцій, щоб озброїти студентів різноманітними навичками та галузями знань. Цей цілісний підхід гарантує, що випускники добре підготовлені до орієнтування в складнощах сучасного бізнес-ландшафту та вносять значний внесок в організації, до яких вони приєднуються.

Бізнес-освіта органічно інтегрована в ширшу навчальну програму вищих і професійних програм завдяки багатовимірному підходу, який спрямований на формування комплексного набору навичок і бази знань у студентів. У вищій освіті установи визнають важливість надання студентам всебічної освіти, яка виходить за межі академічних дисциплін. Бізнес-освіта часто включається як додатковий компонент, посилюючи міждисциплінарний характер освітніх програм.

Ця інтеграція починається з базових курсів, які знайомлять студентів з основними концепціями бізнесу, такими як принципи менеджменту, економіки та бухгалтерського обліку. Ці курси служать попередником для більш спеціалізованих і складних бізнес-тем у міру того, як студенти просуваються у своїй академічній подорожі. Інтеграція покликана гарантувати, що студенти отримають фундаментальне розуміння принципів ведення бізнесу, незалежно від їхньої основної галузі навчання.

Професійні програми з права, охорони здоров’я, інженерії чи інших спеціалізованих галузей включають бізнес-освіту, щоб підготувати студентів до багатогранних вимог їхніх майбутніх професій. Наприклад, студенти-юристи можуть пройти курси з господарського права, щоб зрозуміти юридичні тонкощі комерційних операцій, тоді як медичні працівники можуть брати участь у курсах управління охороною здоров’я, щоб зрозуміти фінансові та організаційні аспекти надання медичної допомоги.

Інтеграція бізнес-освіти виходить за рамки традиційних класних умов. Інститути часто наголошують на можливостях експериментального навчання, таких як стажування, тематичні дослідження та галузева співпраця. Цей досвід надає студентам реальне застосування бізнес-принципів, подолаючи розрив між теорією та практикою.

У професійних програмах інтеграція бізнес-освіти адаптована до конкретних вимог кожної галузі. Наприклад, інженерні програми можуть включати курси з управління проектами та підприємництва, визнаючи важливість ділової хватки для успіху інженерних проектів. Подібним чином медичні працівники можуть пройти навчання з управління охороною здоров'я, щоб зрозуміти бізнес-аспекти медичної практики.

Цій інтеграції сприяють спільні зусилля між академічними відділами. Міждисциплінарні підходи, спільні дипломні програми та спільні дослідницькі ініціативи сприяють згуртованому освітньому досвіду, який бездоганно включає бізнес-освіту в більш широкий навчальний план.

Інтеграція бізнес-освіти в ширший навчальний план вищих і професійних програм є стратегічною відповіддю на мінливі потреби робочої сили. Він характеризується прогресивним і взаємопов'язаним підходом, який гарантує, що студенти отримають всебічну освіту, поєднуючи спеціалізовані знання в обраній ними галузі з міцним розумінням основних принципів ведення бізнесу. Ця інтеграція готує студентів до складнощів сучасного професійного середовища, сприяючи формуванню цілісного набору навичок, який виходить за рамки дисципліни.

Баланс між теоретичними знаннями та практичними навичками в освіті, особливо в контексті бізнес-освіти, є тонким і ключовим фактором. Теоретичні знання формують інтелектуальну основу, на якій будуються практичні навички, створюючи симбіотичні стосунки, необхідні для всебічного розвитку особистості.

Теоретичні знання, отримані в результаті академічних досліджень і досліджень, надають студентам концептуальне розуміння основоположних

принципів, рамок і методологій у межах конкретної дисципліни. У контексті бізнес-освіти ця теоретична основа охоплює широкий спектр концепцій, включаючи економічні теорії, принципи управління, маркетингові стратегії та фінансові моделі. Він служить опорою для критичного мислення, вирішення проблем і аналітичних навичок, що дозволяє людям зрозуміти ширший контекст, у якому застосовуються практичні навички.

Практичні навички, з іншого боку, передбачають застосування теоретичних знань до сценаріїв реального світу. Ці навички відточуються шляхом експериментального навчання, практичних проектів, стажування та моделювання. У бізнес-освіті практичні навички можуть включати прийняття стратегічних рішень, фінансовий аналіз, ефективну комунікацію та управління проектами. Застосування теоретичних концепцій у практичних умовах не тільки зміцнює розуміння, але й розвиває здатність до адаптації та вирішення проблем, готуючи людей до динамічного характеру професійного середовища.

Оптимальний баланс між теоретичними знаннями та практичними навичками досягається завдяки педагогічному підходу, який бездоганно поєднує обидва елементи. У той час як теоретичні знання забезпечують інтелектуальну основу, практичні навички розвиваються через активне залучення до викликів реального світу. Тематичні дослідження, галузева співпраця та стажування служать мостами між теорією та практикою, дозволяючи студентам контекстуалізувати своє навчання та набувати навичок, необхідних професійному середовищу.

Цей баланс особливо важливий у бізнес-освіті, де від випускників очікується орієнтуватися в складній організаційній динаміці, приймати обґрунтовані рішення та робити значний внесок в успіх своїх відповідних підприємств. Навчальна програма, яка сприяє гармонійній взаємодії між теоретичними знаннями та практичними навичками, дає студентам не лише глибоке розуміння бізнес-концепцій, але й здатність застосовувати ці знання в різноманітних та динамічних контекстах.

Рівновага між теоретичними знаннями та практичними навичками в бізнес-освіті є обов'язковою для створення всебічно розвинутих професіоналів. Цей баланс гарантує, що випускники володіють інтелектуальною проникливістю, щоб зрозуміти тонкощі обраної ними сфери, одночасно демонструючи практичні навички, необхідні для ефективного та інноваційного внеску в професійну сферу.

У сфері бізнес-освіти використовується різноманітний набір методів навчання, щоб створити привабливий та ефективний досвід навчання для студентів. Ці методи розроблені, щоб задовольнити багатогранний характер бізнес-дисциплін і підготувати студентів до динамічних викликів професійного світу.

Одним з поширених методів навчання є використання тематичних досліджень. Бізнес-кейси представляють реальні сценарії, дилеми або проблеми, з якими стикаються організації. Студентам доручено проаналізувати ці випадки, застосувати теоретичні знання, щоб запропонувати рішення та брати участь у дискусіях, які заохочують критичне мислення та навички прийняття рішень. Тематичні дослідження пропонують практичне застосування концепцій, вивчених у класі, сприяючи глибшому розумінню їх актуальності в реальному бізнес-контексті.

Симуляції та рольові вправи є додатковими методами, які зазвичай використовуються в бізнес-освіті. Симуляції дають студентам практичний досвід управління бізнесом, прийняття стратегічних рішень або орієнтування в складних сценаріях у безпечному середовищі. Рольові вправи, з іншого боку, дозволяють студентам взяти на себе різні ролі в бізнес-контексті, підвищуючи свої міжособистісні та комунікативні навички, одночасно відчуваючи динаміку прийняття рішень і переговорів.

Стратегії активного навчання, такі як групові проекти та спільні завдання, часто інтегруються в бізнес-освіту. Ці методи заохочують командну роботу, спілкування та обмін різними точками зору. Групові проекти часто відображають спільні зусилля в реальному світі, коли студенти поєднують свої навички та

знання для вирішення проблем або виконання завдань, готуючи їх до спільної природи багатьох професійних середовищ.

Лекційне навчання залишається основоположним методом бізнес-освіти, особливо для передачі теоретичних концепцій, рамок і основоположних принципів. Проте сучасні лекції часто включають мультимедійні елементи, обговорення кейсів та інтерактивні елементи для посилення взаємодії та забезпечення застосування теоретичних знань у практичному контексті.

У бізнес-освіті все більше уваги приділяється експериментальному навчанню. Стажування, кооперативні програми та стажування в промисловості дають студентам можливість застосовувати теорії в класі в реальних умовах. Ознайомлення з реальними бізнес-операціями, галузевими практиками та професійними мережами збагачує навчальний досвід студентів і сприяє більш плавному переходу до робочої сили.

Використання технологій є ще одним невід'ємним аспектом сучасної бізнес-освіти. Платформи онлайн-навчання, віртуальні класи та інтерактивне моделювання використовують технології для підвищення доступності, гнучкості та взаємодії. Інтеграція мультимедійних ресурсів, вебінарів та онлайн-обговорень дозволяє учням отримувати доступ до великої кількості інформації та співпрацювати з однолітками за межами традиційного класу.

Гостьові лекції та галузеві спікери сприяють всебічній бізнес-освіті, надаючи ідеї професіоналів, які активно працюють у цій галузі. Ці зовнішні перспективи пропонують студентам зазирнути в поточні галузеві тенденції, практичні проблеми та реальні застосування теорій бізнесу.

Бізнес-освіта використовує різноманітні методи навчання, щоб задовольнити динамічний і багатогранний характер дисципліни. Інтеграція тематичних досліджень, симуляцій, стратегій активного навчання, навчання на досвіді, технологій і зовнішніх перспектив гарантує, що студенти не тільки отримають теоретичні знання, але й розвинуть практичні навички та компетенції, необхідні для успіху в бізнес-ландшафті, що постійно розвивається.

Висновок до розділу 4

У цьому розділі описано динаміку бізнес-освіти в ширшому контексті вищої та професійної освіти. Було підкреслено важливість бізнес-освіти, визнаючи її роль як трансформаційної сили у формуванні людей у досвідчених професіоналів, здатних орієнтуватися в складнощах сучасного бізнес-ландшафту. Було досліджено інтеграцію бізнес-освіти у вищі та професійні програми, наголошуючи на необхідності бездоганного взаємозв'язку між теоретичними знаннями та практичними навичками для отримання всебічно розвинених випускників.

Розглянуто характеристики професійної освіти, виділено її практичну спрямованість, галузеву актуальність та профільну спрямованість. У цьому розділі далі розглядався мінливий характер бізнес-ландшафту та підвищений попит на кваліфікованих професіоналів, з'ясовуючи необхідність адаптації та узгодження бізнес-освіти з новими тенденціями та викликами.

Баланс між теоретичними знаннями та практичними навичками став центральною темою. У цьому розділі пояснюється, як гармонійна інтеграція цих елементів гарантує, що випускники не тільки розуміють фундаментальні принципи своєї дисципліни, але й можуть вміло застосовувати ці знання в різноманітних та динамічних професійних умовах.

Дослідження різноманітних методів навчання в бізнес-освіті виявило різноманітність педагогічного середовища. Від тематичних досліджень і моделювання до експериментального навчання та інтеграції технологій, ці методи разом сприяють цілісному та захоплюючому освітньому досвіду. Акцент на активному навчанні, співпраці та впливі на сценарії реального світу відображає прагнення підготувати студентів до викликів і можливостей, з якими вони зіткнуться у своїй майбутній кар'єрі.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі теоретично узагальнено та висловлено пропозиції щодо наукового розв'язання завдань, які полягають в обґрунтуванні теоретичних і практичних рекомендацій з обліку і контролю виробництва сільськогосподарської продукції. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають у наступному:

1. В сучасних умовах переходу до ринкової економіки організація виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції має орієнтуватися на вимоги ринку. Тобто, повинні як найповніше задовольнятись потреби споживачів у якісній сільськогосподарській продукції з метою одержання максимального, або ж оптимального прибутку від її реалізації.

Сучасна методика обліку викликає ряд проблем та дискусійних питань, що стосуються обліку виробництва та реалізації продукції сільськогосподарського виробництва. Зокрема, введення в дію Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» викликало багато запитань у бухгалтерів-практиків і науковців. З одного боку сільськогосподарська діяльність вимагає сучасних підходів до її обліку, з іншого боку зміни, спричинені П(С)БО 30 стали певною мірою несподіваними. Суттєві зміни торкнулися об'єктів обліку в сільському господарстві, що в свою чергу викликало необхідність внесення змін до діючого Плану рахунків, введена оцінка активів сільського господарства за справедливою (ринковою) вартістю, змінилася форма фінансової та статистичної звітності і порядок визначення фінансових результатів.

2. Основним видом діяльності товариства є організація та здійснення виробництва товарної сільськогосподарської продукції і сировини та їх реалізація. Тобто, відповідно до статуту підприємства виробнича та збутова діяльність визначена основним видом діяльності базового підприємства. Аналіз об'єкту дослідження дозволяє зробити наступні висновки: діяльність підприємства за досліджуваний період була прибутковою, при чому в динаміці прибутків спостерігається позитивна тенденція до їх збільшення; структура

капіталу свідчить про фінансову незалежність діяльності товариства від зовнішніх джерел фінансування; аналіз виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції свідчить про те, що найбільші витрати підприємство понесло на виробництво продукції рослинництва, зокрема на виробництво зернових культур. Відповідно найбільшу суму доходів підприємство також отримало від реалізації саме цього виду сільськогосподарської продукції.

3. На нашу думку, нинішня практика групування витрат за статтями є економічно – обґрунтованою і такою, що відповідає сучасним вимогам. Так, класифікація за елементами є обов'язковою і чітко регламентованою чинним законодавством, а групування їх за статтями калькуляції є прерогативою управлінського обліку, то, природно, що й номенклатуру статей витрат повинні визначати для себе господарства самостійно, виходячи із своєї облікової політики, особливостей технології й організації виробництва. Вона повинна відповідати вимогам аналітичності та контролю і сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень.

4. Первинний облік витрат виробництва та реалізації сільськогосподарської продукції потребує вдосконалення. Слід зазначити, як недолік у первинному обліку витрат базового господарства, те, що в лімітно-забірних картках на відпуск насіння і добрив не завжди зазначається площа посіву, або площа, на якій будуть внесені добрива, норми висіву насіння та внесення добрив на одиницю площі, ліміти відпуску.

Частіше для відпуску насіння, добрив та інших цінностей зі складу у виробництво в даному господарстві використовують Накладну внутрішньогосподарського призначення.

5. Дослідження показало, що складання паралельно ще й спеціальних актів проводиться нерегулярно і носить чисто формальний характер. Воно не потрібне власникам, технологам, менеджерам і бухгалтерам. З метою скорочення обсягу облікових робіт пропонуємо відмовитися від використання спеціальних актів для

підтвердження фактів висіву насіння та внесення добрив під сільськогосподарські культури.

6. За результатами проведеного дослідження встановлено, що внутрішній контроль є одним із найважливіших чинників системи управління сільськогосподарським підприємством, оскільки саме він допомагає управлінському персоналу ефективно виконувати свої функції. З метою ефективної організації та документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва запропоновано використовувати форму відомості на оприбуткування приплоду тварин. Запропонована під час дослідження форма робочого документа щодо внутрішнього контролю відображення в обліку операцій з виробництва продукції тваринництва надасть можливість порівняти кореспонденцію рахунків та суми, відображені обліковим персоналом за кожною господарською операцією, з даними проведеного контролю та на підставі цього встановити факт наявності чи відсутності відхилень у кореспонденціях і сумах.

Таким чином, запропоновані аспекти удосконалення документального оформлення внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва дозволять підвищити продуктивність праці облікового апарату та покращити якість аналітичної інформації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Августова О. О. Організаційні аспекти внутрішнього контролю витрат виробництва на підприємствах. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2015. Т. 20, Вип. 6. С. 243-247.

2. Алексєєва А. В., Васильєва В. Г. Удосконалення обліку витрат на виробництво та формування собівартості продукції. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 23(1). С. 5-9.

3. Андрушко Р., Мирончук З. Доцільність інноваційного розвитку сільськогосподарського виробництва та оптимізації обліку і контролю. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2019. № 26. С. 119-123.

4. Більський І., Дудяк Р. Використання елементів контролінгу в стратегії розвитку аграрного виробництва. *Вісник Львівського національного аграрного університету*. Серія : Економіка АПК. 2016. № 23(1). С. 52-56.

5. Бобиль В. В., П'ятигорець Г. С., Зуєва Я. В. Дослідження закордонного досвіду з питань обліку витрат виробництва та калькулювання продукції. *Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. Проблеми економіки транспорту*. 2017. Вип. 14. С. 76-81.

6. Бондаренко Н. М., Гузь В. С. Теоретичні засади організації внутрішньогосподарського контролю витрат виробництва у сільськогосподарських підприємствах. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 12(1). С. 51-54.

7. Бочковський А. П., Сапожнікова Н. Ю. Формалізація системи автоматизованого контролю і підвищення безпеки виробництв. *Вісник Львівського державного університету безпеки життєдіяльності*. 2017. № 15. С. 114-123.

8. Бубела Т. З., Ванько В. М., Столярчук П. Г. Засади побудови систем контролю та управління виробництвом зернових культур. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Комп'ютерні системи та мережі*. 2015. № 830. С. 12-18.

9. Бурко К. В. Управлінський облік продукції буряківництва в умовах розвитку інноваційного виробництва. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 3. С. 156-171.

10. Бурко К.В. Взаємодія тактичного менеджменту з обліковою системою підприємства. *Sciences of Europe.* 2020. № 52. Vol 3. P. 17-24

11. Бурко К.В. Організація обліку та контролю матеріальних витрат сільськогосподарських підприємств**.** *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки».* 2019. № 9 (29). С 18-25

12. Вигівська І. М. Проблемні питання бухгалтерського обліку і контролю незавершеного виробництва підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 2. С. 38-49.

13. Гаврилюк О. О., Чоп М. О. Сучасний стан виробництва продукції рослинництва та його вплив на побудову обліку витрат. *Ефективна економіка*. 2018. № 6.

14. Гай О. М., Кононенко Л. В., Костенко В. Г., Шинкаренко А. В. Організація внутрішнього контролю виробництва продукції тваринництва та його документальне оформлення. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2020. Вип. 3. С. 172-188.

15. Григорова М. О. Державний контроль за обігом генетично модифікованих організмів при виробництві сільськогосподарської продукції в Україні. *Ефективність державного управління*. 2015. Вип. 43. С. 176-183

16. Гудзенко Н.М. Особливості інформаційного забезпечення організації збутової діяльності в умовах виробництва органічної продукції. Sciences of Europe. 2020. Vol. 3. № 50. P. 21-27

17.Гудзенко Н.М., Лисак О.П. Дебіторська заборгованість: умови виникнення, визнання та відображення в обліку. Причорноморські економічні студії. 2019. Вип. 48. Ч. 3. С. 154-159

18. Дерій В. А., Камінська Т. Г. Облік і аналіз капітальних інвестицій для забезпечення розвитку процесу виробництва. *Проблеми економіки*. 2015. № 3. С. 258-266.

19. Домбровська Н. Р. Особливості оперативного контролю формування витрат виробництва в управлінні підприємствами із заготівлі та переробки зерна. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2016. Вип. 17(1). С. 138-141.

20. Здір В. А., Кулик Ю. М., Глигало Н. А. Фінансово-облікове забезпечення розвитку аграрного виробництва України. *Економічний простір*. 2019. № 152. С. 81-92.

21. Іщенко Я. П. Особливості організації обліку витрат органічного сільськогосподарського виробництва. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 7. С. 122-132.

22. Іщенко Я. П., Мельник О. С. Правове забезпечення обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в україні. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 8. С. 120-130.

23.Іщенко Я.П., Коваль Н.І. Особливості документування витрат органічного сільськогосподарського виробництва *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2021. №3. С. 121-137.

24. Кабак І. А. Організаційно-методичні аспекти обліку і аудиту витрат виробництва продукції рослинництва на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2017. № 1.

25. Качалай В. В. Облік і аналіз витрат виробництва на молокопереробних підприємствах. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 1. С. 451-456.

26. Кемарська Л. Г. Облік виробництва та реалізації продукції підприємствами ІТ-галузі. *Економічний простір*. 2020. № 155. С. 50-55.

27. Кірдіна О. Г., Кудрявець Н. В. Особливості обліку витрат бережливого виробництва на залізничному транспорті. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2018. № 64. С. 37-43.

28. Коваль Л. В. Формування системи обліку окремих видів діяльності на рівні підприємства. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2020. № 4. С. 175-185

29. Коваль О.В. Біологічні активи у звітності: проблемні аспекти. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2019. №1. С. 112-121

30. Кондрич В. І. Теоретичні основи удосконалення обліку виробництва продукції виноробства. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2015. Т. 20, Вип. 2(2). С. 176-180.

31. Кононенко В. А., Барбінягра О. М. Облік витрат та ефективність виробництва соняшнику в сільськогосподарських підприємствах. *Молодий вчений*. 2016. № 7. С. 59-62.

32. Концева В. В., Лук'яненко К. О. Організація обліку витрат виробництва дорожніх підприємств за центрами відповідальності. *Дороги і мости*. 2020. Вип. 22. С. 31-39.

33. Корольова О. І., Турпак Т. Г., Гошовська В. В. Контролінг як інструмент управління виробництвом. *Вісник Національного транспортного університету*. 2020. № 2. С. 131-138.

34. Кравченко М. В., Блажко А. В., Вільхова Т. В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління*. 2019. Т. 30(69), № 4(1). С. 134-139.

35. Кравченко М. В., Вільхова Т. В. Економічний зміст і завдання обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2019. № 3. С. 280-285.

36. Крочак О. І. Проблеми обліку витрат на виробництво продукції виноградарства (відповідно до П(С)Б 30 «Біологічні активи»). *Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій*]. 2018. № 1. С. 22-26.

37. Крюкова І., Чабаненко О. Розвиток зернового виробництва в Україні: сучасні економічні та облікові аспекти. *Agrarian bulletin of the Black sea littoral*. 2019. Iss. 94. С. 84-93.

38. Кушнір Л. А. Бухгалтерський контроль витрат виробництва. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки*. 2015. Вип. 23. С. 141-149.

39. Лега О. В., Яловега Л. В. Управлінський облік витрат виробництва в умовах автоматизованої обробки інформації. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2016. № 2. С. 75-80.

40.Лепетан І.М. Глобальні принципи управлінського обліку та їх застосування на підприємствах. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2020 № 3. С. 159-172

41. Любич В. В. Виробництво препаратів донорської крові в Україні та контроль їхньої якості. *Гематологія і переливання крові*. 2017. Вип. 39. С. 99-104

42. Маценко Л. Ф. Удосконалення методики внутрішнього контролю процесів постачання, виробництва та реалізації в інформаційному суспільстві. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2017. Вип. 1-2. С. 166-174.

43. Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанті Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 3. С. 34-41.

44. Меркулов М. М., Ширяєва Л. В., Мельниченко Д. О. Оцінка контролю якості управління процесом виробництва на основі критеріальних параметрів. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2020. Вип. 43. С. 237-243.

45. Миронова Ю. Ю., Матюшіна Ю. І., Копиця Я. О. Необхідність впровадження системи внутрішнього контролю витрат виробництва на промислових підприємствах: теоретичний та методичний аспекти. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 17. С. 169-172.

46. Міщенко Т. М. Контроль витрат виробництва м'ясопродукції. *Облік і фінанси*. 2015. № 1. С. 126-133

47. Мулик Т. О. Витрати як базова складова системи обліку та аналізу виробництва продукції тваринництва. *Modern economics*. 2020. № 22. С. 50-58.

48. Митич С. П. Особливості державного регулювання і контролю у сфері виробництва та обліку лікарських засобів в Україні. *Наука і правоохорона*. 2018. № 1. С. 262-269.

49. Некрасова Г. Ю., Бондар І. А. Управлінський облік витрат на виробництво продукції. *Вісник [Київського інституту бізнесу та технологій]*. 2018. № 2. С. 129-130.

50. Низова Л. Ю., Золотарьова Н. С. Організаційно-технологічні особливості виробництва органічної продукції рослинництва та їх вплив на побудову обліку. *Ефективна економіка*. 2019. № 10.

51. Олійник С. О. Облік витрат виробництва та їх місце в системі управління підприємством. *Економічні науки. Серія : Облік і фінанси*. 2015. Вип. 12(1). С. 224-229.

52. Пересада О. В. Особливості організації обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука"* . 2018. № 2(2). С. 35-38.

53. Писаренко Т. М. Прогнозування обсягів виробництва, як важливий етап організації управлінського обліку на промисловому підприємстві. *Економічний форум*. 2019. № 1. С. 176-180.

54. Плаксієнко В. Я., Яловега Л. В., Прийдак Т. Б., Лега О. В. Продукція сільськогосподарського виробництва: особливості документування та облікового відображення. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. С. 96-110

55. Плахтій Т. Ф. Модель розвитку організації обліку на основі концепції ощадливого виробництва: структурний аналіз. *Інтелект XXI*. 2017. № 4. С. 108-114.

56. Плахтій Т. Ф. Розвиток організації обліку на основі концепції ощадливого виробництва. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2017. № 3. С. 25-30.

57. Погріщук Б. В., Пилявець В. М. Організаційні та методичні аспекти внутрішнього контролю процесу виробництва продукції рослинництва. *Економічні горизонти*. 2017. № 2. С. 66-74

58. Подолянчук О. А., Коваль Н. І., Колесник Т. В. Основні аспекти обліково-аналітичного забезпечення виробництва біоенергетичних культур у сільськогосподарських підприємствах. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 12. С. 81-91.

59. Подолянчук О.А., Маркевич Л.С. Первинний облік виробництва органічної продукції рослинництва. *Ефективна економіка.* 2021. №3. URL: www.ekonomy.nauka.com.ua

60. Правдюк Н.Л Облікове забезпечення формування екологічних витрат. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2020. №3. С. 142-158

61. Правдюк Н.Л. Облікове забезпечення тактики управління витратами. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2020. №2 С. 149-165

62. Правдюк Н.Л., Роль обліково-аналітичного забезпечення державної аграрної політики в умовах фінансових криз. Облік і фінанси. 2020. № 2 (88). С. 50-60

63. Рибакова Л. П. Засади управлінського обліку на підприємствах з виробництва цукру. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2015. Вип. 49. С. 160-168.

64. Руба О. П. Виробництво фармацевтичної продукції: напрями вдосконалення бухгалтерського обліку. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2018. Т. 23, Вип. 1. С. 157-160.

65. Сажинець С. Й. Формування та облік собівартості напівфабрикатів власного виробництва на підприємствах. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2017. № 862. С. 236-246.

66. Самодуров В. П. Дослідження алгоритмів вибору технічних засобів автоматизації управління та контролю у олійному виробництві. *ScienceRise*. 2015. № 12(2). С. 39-43.

67. Сарапіна О. А., Місюра О. Ю. Організація змішаного обліку витрат виробництва, управлінський аспект його провадження. *Вісник Херсонського національного технічного університету* . 2020. № 4. С. 220-229.

68. Сич Д. М. Формування сучасних систем управлінського обліку з використанням концепції ощадливого виробництва. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2018. Вип. 22(3). С. 59-62.

69. Скрипник М. І., Григоревська О. О. Обліково-аналітичне забезпечення виробництва органічної продукції. *Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка*. 2020. Вип. 4. С. 177-187.

70. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Незавершене виробництво як об’єкт управлінського обліку. *Центральноукраїнський науковий вісник . Економічні науки*. 2019. Вип. 2. С. 131-143.

71. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Підходи до формування облікової політики підприємств щодо оперативного обліку незавершеного виробництва. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 45. С. 169-174.

72. Собченко А. Теоретичні аспекти побудови обліку витрат на виробництво продукції рослинництва. *Agricultural and resource economics: international scientific e-journal*. 2016. Vol. 2, № 2. С. 36-46.

73. Струк Н. С., Шпак О. Ю. Шляхи вдосконалення обліку виробничих витрат промислового підприємства в умовах застосування концепції ощадливого виробництва. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2017. Вип. 2(2). С. 122-127 .

74. Сусіденко О. В. Контроль товарно-матеріальних цінностей у системі управління підприємствами виробництва. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2018. Т. 23, Вип. 6. С. 181-185.

75. Усатенко О. В., Макурін А. А. Ведення бухгалтерського обліку на основі блокчейн для бережливого виробництва. Бізнес Інформ. 2020. № 2. С. 322-328.

76. Цаль-Цалко Ю. С. Статистичний і бухгалтерський облік органічного виробництва. *Горизонти*. 2018. № 5. С. 70–77.

77. Цап В. Д. Удосконалення операційного контролю та планування витрат у сільськогосподарському виробництві. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2017. № 1-2. С. 320-329.

78. Ціцька Н., Мацьків Г., Малецька О. Національна та міжнародна практика обліку витрат на виробництво продукції рослинництва та методика її калькулювання. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК*. 2019. № 26. С. 113-118.

79. Яценко В. Ф. Класифікація систем обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. *Таврійський науковий вісник. Серія : Економіка*. 2020. Вип. 2. С. 268-273.